

جامعة زيان عاشور - الجلفة-

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق

# الضريبة العقارية وآليات تحصيلها

مذكرة نهاية الدراسة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر تخصص: قانون عقاري

الأستاذ المشرف:

\* بن يحي أبو بكر الصديق.

إعداد الطالب:

\* لهزيل أحمد

السنة الجامعية: 2014/2015.

إهداء

إلى خالق الخلق .

إلى خير مخلوق محمد صلى الله عليه وسلم.

إلى روح أبوي الطاهرتين رحمهما الله وأسكنهما فسيح جناته.

إلى روح شقيقتي رحمها الله

إلى إخوتي وأخواتي الأعزاء وأزواجهم وأولادهم جميعا.

إلى زوجتي الغالية حفظها الله خير سند لي.

إلى عائلتي الثانية والذي زوجتي وأخوها وأخواتها وزوجة أخيها وابنه.

إلى جميع أصدقائي.

إلى أساتذتي الأفاضل عرفانا بجميلهم.

إلى طلبة العلم.

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع.

## كلمة شكر وتقدير

الحمد لله وحده، والصلاة على من لا نبي بعده، فالفضل لله عز وجل

الذي أنار عقولنا وهدانا إلى ما فيه الخير، وذلك أمامنا

كل عسير، مضداً لقوله "عز وجل":

<لَئِنْ شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ>. ويسعدنا أن أتقدم بالشكر الجزيل

إلى أستاذي الفاضل المشرف " بن يحيى أبو بكر الصديق " الذي ساعدني في اختيار

الموضوع والتخطيط له، ولم يبخل عليني بنصائحه وإرشاداته للمضي قدماً

في هذا البحث، والأساتذة الذين شرفوني بمراجعة هذه المذكرة كل من الأستاذ " بشار "

والأستاذ " بن ويس " فجازاهم الله عني كل خير، وأدامهم نبراساً يضيء درب العلم، كما لا

يفوتني أن أشكر كل أساتذة وطاقم وإدارة كلية الحقوق والعلوم السياسية. والشكر لكل

من ساندني من قريب أو بعيد.

والله الموفق

# مقدمة

اهتمت الشرائع الإلهية ببناء الجماعة واعتبرت الوظيفة الأولى للدولة هي الوظيفة الاجتماعية، كما حثت على التكافل الاجتماعي لأفراد المجتمع ومن صور التكافل فرض الضرائب التي كانت في صورة الزكاة أو العشر، أما الضريبة في الشرائع الوضعية فقد ارتبطت بالعلاقة بين الغالب والمغلوب وفكرة الدولة لأن الضريبة كانت تكرر مظهرا من مظاهر الدولة وهي الامتياز بالسلطة العامة.<sup>1</sup>

وقد ظهرت الضرائب على الثروة العقارية في الحضارات القديمة على اختلاف مراحلها عبر العصور وعرفت تطورا متفاوت الأهمية من حضارة لأخرى، حيث بدأت قيمة الملكية العقارية تظهر من عهد الحضارة الفرعونية ثم اليونان والرومان إلى الفرس كما اهتمت الشريعة الإسلامية بالثروة العقارية وحددت واجبات الملاك نحو بيت المال ونحو من له الحق في الزكاة.

وقد ظهرت الضرائب العقارية في الجزائر بشكلها الحديث منذ سنة 1918 على شكل ضرائب مباشرة بموجب قرار 1918.06.21، ورغم التطور الذي عرفه النظام الفرنسي في سنوات 1948 و1959 إلا أن ذلك لم يمتد إلى الجزائر المستعمرة، وبقي الحال دون تغييرات بعد الاستقلال حيث صدر في 1962.12.31 قانون يقضي بمواصلة العمل بالتشريعات الفرنسية إلا ما كان مخالفا لسيادة الدولة الجزائرية، ثم تم صدور تقنين الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب الأمر 76-101 المؤرخ في: 1976.12.09 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الذي نظم الضرائب المباشرة بشكل عام والضريبة العقارية بصفة خاصة في بعض أحكامه مثل ما ورد في الباب العاشر من الجزء الأول الخاص بالرسم الخاص بالزيادة في القيمة المحققة بمناسبة بيع العقار لقاء عوض، والباب الأول من الجزء الثاني الخاص بالضريبة الجزافية الفلاحية، والباب الثالث من الجزء الثاني الخاص بالضرائب العقارية المحصلة لصالح البلديات، ويعتبر الهدف الأساسي من الضرائب المباشرة على العقارات منح إيرادات لكل من الدولة والجماعات المحلية من أجل تغطية جزء من النفقات العمومية، غير أن تطور دور السلطات العمومية قد جعل لفرض الضريبة العقارية أهدافا جديدة، ونذكر من بين هذه الأهداف استعمال الجباية العقارية كوسيلة للتدخل والتأثير على السوق العقارية حفاظا على سيولتها وذلك بفرض ضرائب ثقيلة على المالك وتخفيضها على المشتري فيكون المالك ملزما بالبيع لتفادي تحمل ضرائب تثقل ذمته المالية في حال تملكه للعقار، كما قد تخفف الضرائب من أجل تشجيع الاستثمار لاسيما في مجال الترقية العقارية والقضاء على أزمة السكن. كما يبرز الهدف الاجتماعي للضريبة العقارية في خلق شعور بالعدالة وذلك بإلزام مالكي العقار بالمشاركة في تمويل المشاريع ذات المنفعة

<sup>1</sup> برحمان محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري دراسة مقارنة، دار الجامعة الجديدة، 2009، ص 23.



العامّة كشق الطرق مما يعود على الجميع بالنفع العام لاسيما ملاك العقار بحيث يرتفع سعر العقارات المذكورة.

وتعتبر مرحلة ما بعد 1990 مرحلة التحول الى اقتصاد السوق حيث تخلت الدولة على العديد من ملكياتها العقارية لتفسح المجال أمام الملكية الخاصة، فقد شهدت الفترة من 1976 إلى 1990 تحولا كبيرا في طبيعة الملكية العقارية من ملكية عقارية عامة تابعة للدومين العام أو الخاص للدولة إلى ملكية فردية.

وقد قضت الإصلاحات الجديدة على العديد من النصوص القانونية التي تكرر سياسة احتكار الدولة للملكية العقارية مثل الأمر 71-73 المتضمن قانون الثورة الزراعية لتحل محلها نصوص تكرر سياسة حماية الملكية الفردية للعقارات مثل القانون 90-25 المتضمن التوجيه العقاري<sup>1</sup> الذي أعاد الأراضي لملاكها الأصليين.

والإصلاحات الخاصة بالملكية العقارية ترتب عنها توسع وعاء الضريبة العقارية بحيث أصبحت ميزة الوفرة بارزة الأمر الذي يجعل هذا النوع من الضرائب محلا للتطور من أجل مسايرة التغيير الحاصل في نظام الملكية العقارية، وهو ما جعل المشرع الجزائري يعدل الكثير من الأحكام الضريبية خاصة قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون التسجيل، حيث عملت التعديلات على مراعاة حقوق الخزينة بزيادة نسب ومعدلات الضريبة، كما ضمنت حقوق المكلفين بالضريبة وذلك بإعفاء البعض كلياً أو جزئياً كما شملت التعديلات الضريبة العقارية التي يكون وعاءها الدخل الناتج عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية، والرسم العقاري ورسم التطهير كما ألزم المشرع إدارة الضرائب القيام بعملية احصاء سنوي للمكلفين بالضريبة والأملاك العقارية المبنية وغير المبنية.<sup>2</sup>

والعقارات التي تخضع للضرائب هي المملوكة ملكية خاصة، حيث أن العقارات التابعة للدولة والجماعات المحلية أو الأملاك الوقفية معفاة من الضريبة ويلتزم بأداء الضريبة مالك العقار سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا، وفي بعض الحالات يكون المدين بالضريبة صاحب حق الانتفاع أو المستأجر في حالة الإيجار ومجموعة المالكين في الملكية المشتركة أما الدائن بالضريبة فهو إما الدولة أو الجماعات المحلية، وعليه فقد حدد المشرع من خلال القوانين الجبائية لاسيما قوانين المالية كل الإجراءات والمبادئ والتنظيمات التي تنظم الضريبة العقارية سواء تعلقت بالأملاك العقارية أو التصرفات التي تقع على الأملاك العقارية، حيث حدد في كل مرة الوعاء الضريبي وكيفية تقديره وحسابه، وحدد

<sup>1</sup> القانون 90-25 المؤرخ في: 18.11.1990 المتضمن قانون التوجيه العقاري، جريدة رسمية عدد 49.

<sup>2</sup> برهاني محفوظ، المرجع السابق، ص 51.



المكلف بالضريبة والتصريحات اللازمة كما نظم عملية التحصيل إضافة إلى حماية الحقوق من خلال الطعون والمنازعات، وللتعرف على مختلف هذه النقاط يستدعي الأمر الإجابة على إشكالية أساسية ومجموعة من التساؤلات:

الإشكالية العامة: كيف يتم تحديد الضريبة العقارية؟ وماهي الإجراءات المتعلقة بتحصيلها؟

وتحت هذه الإشكالية العامة تبرز بعض الإشكاليات الفرعية:

الإشكاليات الفرعية:

- 1- ما هو مفهوم الضريبة العقارية؟
- 2- ما هو النطاق الزماني والمكاني لسريان الضريبة العقارية؟
- 3- ماهي مختلف أنواع الضرائب الواقعة على الملكية العقارية؟
- 4- كيف يتم تحصيل الضريبة العقارية؟
- 5- ماهي طرق الطعن والمنازعات المتعلقة بالضريبة العقارية؟

وبما أن الموضوع عبارة عن استقصاء وتقصي في موضوع هام من المعاملات التي تتكرر كثيرا في الحياة العملية ولأجل معالجته اتبعنا المنهج الوصفي في تطرقنا للمفاهيم والتعريفات لمختلف الضرائب وتحديددها كما وظفنا المنهج المقارن لاسيما في المقارنة بين الضريبة والرسم إضافة إلى المنهج التحليلي لإبراز بعض النتائج والتقديرات للضرائب .

وأسباب اختيارنا لهذا الموضوع منها ما هو ذاتي يتمثل في:

- حب الاطلاع والفهم نظرا لفائدة معرفة الضريبة العقارية وارتباطها بالتعامل اليومي في مجال العقارات.
- ارتباط الضرائب بالمجال المالي والمحاسبي كوني أعمل مسيرا ماليا لمؤسسة تربية.
- محاولة إثراء المكتبة بهذا العمل المتواضع لاسيما ملاحظة أن الطلبة ينفرون من موضوع الضريبة والتسجيل وعمليات الحساب.

أما الأسباب الموضوعية تتمثل في:

- إبراز الدور المتزايد للضريبة العقارية في تحقيق الإيرادات العامة.
- البحث في موضوع الضريبة العقارية في منظور التشريع الجزائري وما يتميز به من عدم الثبات إذ دائما ما تطرأ عليها التغييرات لارتباط الضريبة بقوانين المالية.

- قلة الدراسات المتعلقة بالضريبة العقارية والتي إن وجدت تكون في أغلبها من زاوية اقتصادية.

وتظهر أهمية البحث من أهمية الموضوع قيد الدراسة فأهميته تتجسد في كثير من النواحي حيث أن موضوع الضريبة العقارية من أهم الدراسات والموضوعات التي تساهم في استقرار المعاملات العقارية وما يمثله العقار من ركن أساسي لكل المشاريع التنموية سواء تعلق بالاستثمار أو الترقية العقارية أو تداول رؤوس الأموال وما يترتب عنها من حقوق للخزينة العمومية والتي يجب رعايتها وحمايتها.

كما يرمي هذا البحث إلى تحقيق جملة من الأهداف نذكر منها:

- عرض الإطار المفاهيمي للضريبة العقارية وإبراز مختلف أنواعها.

- تحديد آليات تحصيل الضريبة العقارية.

- توضيح طرق الطعن في الأخطاء والنزاعات الضريبة التي قد تطرأ على مختلف الضرائب العقارية.

وانطلاقاً من طبيعة الموضوع والأهداف المنوطة به، ومن أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة تم تقسيم موضوع البحث إلى فصلين كما يلي:

الفصل الأول حول ماهية الضريبة العقارية متطرقين فيه إلى مبحث أول حول تعريف الضريبة العقارية ونطاق سريانها، وفي المبحث الثاني من ذات الفصل تناولنا أنواع الضريبة العقارية.

أما في الفصل الثاني فتناولنا فيه آليات تحصيل الضريبة العقارية متطرقين فيه إلى مبحث أول حول ماهية التحصيل ومراحله ومبحث ثان حول إجراءات تحصيل الضريبة العقارية والمنازعات المتعلقة بها.





# الفصل الأول:

## ماهية الضريبة العقارية

## المبحث الأول: تعريف الضريبة العقارية:

### المطلب الأول: تعريف الضريبة العقارية:

من أجل تحديد تعريف الضريبة العقارية لابد من تحديد تعريف الضريبة والرسم ومن ثم تعريف الضريبة العقارية وهذا ما سنتناوله في الفرع الأول ثم سنحاول التطرق إلى خصائص الضريبة العقارية في الفرع الثاني.

### الفرع الأول: تعريف الضريبة العقارية:

#### أولاً: تعريف الضريبة والرسم:

تعرف الضريبة بأنها فريضة مالية يدفعها الفرد جبراً إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة.<sup>1</sup>

كما يعرف الرسم بأنه الفريضة المالية الجبرية التي يدفعها الفرد نظير خدمة معينة تؤديها الدولة له.<sup>2</sup>

و من خلال تعريف كل من الضريبة والرسم يتبين لنا أن للضريبة والرسم عنصر مشترك وهو الجبر بمعنى أنهما يدفعان جبراً، في حين أن للضريبة والرسم نقاط إختلاف تتمثل في:

- الضريبة تدفع دون مقابل في حين أن الرسم يدفع نظير خدمة معينة تقدمها الدولة.
- الغرض من الرسم تزويد الخزينة العمومية بالأموال أما الهدف من الضريبة أشمل إذ أن الدولة تسعى من وراء فرض الضرائب إلى تحقيق أهداف مالية واقتصادية واجتماعية وسياسية.<sup>3</sup>

#### ثانياً: تعريف الضريبة العقارية:

للضريبة العقارية تعريف فقهي وتشريعي.

<sup>1</sup> سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة: النفقات العامة الإيرادات العامة الميزانية العامة، منشورات الحلبي، بيروت، لبنان، 2009، ص 117.

<sup>2</sup> حسين الصغير، دروس في المالية العامة والمحاسبة العمومية، دار الحمديّة العامة، الجزائر، 2001، ص 46.

<sup>3</sup> حسين الصغير، المرجع نفسه، ص 47.

## 1- التعريف الفقهي للضريبة العقارية:

أ- التعريف الواسع للضريبة العقارية: هناك تعريفات متعددة بإختلاف أنواع وطبيعة العقار:

1. الضريبة على الدخل الفلاحي:

تعرف الضريبة على الدخل الفلاحي أنها "ضريبة مباشرة سنوية وعينية بسعر نسبي تفرض على الدخل الإجمالي المقدر للأراضي الزراعية".

و يعرفها البعض بأنها ضريبة تفرض على جميع الأراضي المزروعة فعلا أو القابلة للزراعة على أساس الدخل السنوي.<sup>1</sup>

2. الضريبة على العقارات المبنية:

تعرف الضريبة على العقارات المبنية على أنها "ضريبة عامة نوعية تفرض على الدخل الصافي المقدر سنويا للعقارات المبنية وما يدخل في حكمها وتحصل مقدما".<sup>2</sup>

و يعرفها البعض على أنها ضريبة سنوية، عينية، نوعية ومباشرة تفرض على الدخل الصافي المقدر سنويا في العقارات المبنية".<sup>3</sup>

و مما سبق يتضح أن المفهوم الواسع للضريبة العقارية يتطابق مع المفهوم العام للضريبة في كونها اقتطاع لمبلغ نقدي جبرا من المكلفين بواسطة السلطات العامة بصفة نهائية ودون مقابل.

## ب- التعريف الضيق للضريبة العقارية:

1) تعريف الضريبة في الفقه المالي الغربي:

عرف الفقيه "طوني برين" "TONY BRYNE" الضريبة العقارية بأنها: "ضريبة محلية تفرض بنسب معينة على العقارات أو القيم غير المنقولة والتي تأخذ طابع الإنشاءات الثابتة".

يلاحظ أن هذا التعريف جاء شاملا للضرائب العقارية إلا أنه لم يبين لنا الوعاء الذي تنصب عليه الضرائب العقارية وإنما ذكر أنها ترد على كل ما هو غير منقول.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري دراسة مقارنة، دار الجامعة الجديدة، 2009، ص 58.

<sup>2</sup> برحماني محفوظ، المرجع نفسه، ص 59.

<sup>3</sup> حفيفة سهلاوي، دور الجباية العقارية في تمويل الجماعات المحلية، مذكرة نهاية الدراسة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر تخصص: قانون

عقاري، جامعة الدكتور يحي فارس، المدية، 2011-2012، ص 14

<sup>4</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 60.

و قد عرف الفقيهان "BUCHNAN" و "JAME FLOWERS" في كتابهما المالية العامة. الضريبة العقارية بأنها: " ضريبة تفرض بشكل غير مباشر على القيمة الإيجارية للعقار".

ويلاحظ على هذا التعريف أنه يصنف الضريبة العقارية ضمن الضرائب غير المباشرة بينما أن الضرائب العقارية الأصل فيها أن تكون مباشرة لأنه يعرف مسبقاً من سيتحمل نقل عبئها كما أنه لا يمكن نقل هذا العبء إلى شخص آخر.<sup>1</sup>

و قد تعرض الفقيه "LOUIS TROTABAS" إلى تعريف الضريبة العقارية حيث يعرفها بأنها: "ضريبة مباشرة على الدخل العقاري مخصوماً منه الأعباء".

و قد جاء هذا التعريف شاملاً لكل الضرائب الواردة على الدخل العقاري إلا أنه يمكن أن يفسر على أنه لا يتضمن الضريبة على الثروة العقارية.<sup>2</sup>

كما عرفها الفقيه "PAUL LOUIS DEURE" في كتابه الدليل الجديد للضرائب المحلية على أنها: "الضريبة العقارية المحلية المسماة الرسم العقاري تحصل لفائدة الجماعات المحلية عن العقارات المبنية والعقارات غير المبنية تحسب على أساس القيمة الإيجارية للعقار".

بحيث شمل هذا التعريف الضرائب التي تحصل لفائدة الجماعات المحلية فقط والضرائب العقارية في الحقيقة لا تحصل لفائدة الجماعات المحلية فقط وإنما تحصل لفائدة الدولة أيضاً.<sup>3</sup>

## 2) تعريف الضريبة العقارية في الفقه المالي العربي:

بالنسبة للفقه المالي المصري فقد عرفها بأنها: "ضريبة مباشرة نوعية على الدخل المقدر الصافي للعقارات وهي نوعية وسنوية".<sup>4</sup>

وعرفها الفقه العراقي بأنها: "ضريبة مفروضة على دخل المكلف العقاري الإجمالي الذي يمثل مجموعة الإيراد السنوي".

ويلاحظ أن التعريفات السابقة تشمل العقارات المبنية وغير المبنية وأن وعاء الضريبة هو دخل المكلف بالضريبة إلا أنه يجب الإشارة إلى أن الدخل الإجمالي هو الوعاء الذي تطرح منه الضريبة لكن

<sup>1</sup> حفيظة سهلاوي، المرجع السابق، ص 15.

<sup>2</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 61.

<sup>3</sup> برحماني محفوظ، المرجع نفسه،، الصفحة نفسها.

<sup>4</sup> حفيظة سهلاوي، المرجع السابق، ص 16.

بعد خصم الأعباء التي يتحملها المكلف وهذا ما هو متفق عليه فقها أي الضريبة تفرض على الدخل الصافي.<sup>1</sup>

و تعريف الضريبة العقارية في الفقه المالي الجزائري حيث يعرفها الأستاذ "عثمان قنديل" في كتابه "نظرية الجباية والتنمية" بأنها: "الضريبة التي تقع على العقارات المبنية وغير المبنية التي يكون الدخل الصافي المتمثل في بدل الإيجار وغلة الأرض وعاء لها وهي ضريبة ذات طابع عيني أكثر منها شخصي"

و يلاحظ على هذا التعريف أنه لا يختلف كثيرا عن التعاريف السابقة حيث يتفق معها في كونها تشمل العقارات المبنية وغير المبنية فقط وأن وعاءها هو الدخل العقاري أي أنها ضريبة عينية.<sup>2</sup>

## 2- التعريف التشريعي للضريبة العقارية:

من الملاحظ أن الضريبة العقارية لم تستقل بتشريع خاص وإنما تم تنظيم هذه الضريبة في نصوص عديدة وعليه يصعب وضع تعريف دقيق للضريبة العقارية فلا نجد نصا قانونيا عرف الضريبة العقارية وإنما هي مجموعة من النصوص أهمها قانون الضرائب المباشرة والرسوم 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 وعاءً للضريبة والتي قد تكون عقارات مبنية أو العقارات غير المبنية.<sup>3</sup>

و قد جرى التشريع على تسمية هذا النوع من الضريبة بالرسوم العقارية إلا أنه من الناحية الفقهية لاحظنا الفرق بين الضريبة والرسم، و عليه فإن المشرع عرف بطريقة غير مباشرة الضريبة العقارية في مفهومها الضيق بأنها رسم سنوي يدفع على العقارات المبنية والعقارات غير المبنية لفائدة الجماعات المحلية كما أنه حدد أساس فرضها ومعدلاتها وكيفية حسابها.<sup>4</sup>

و من خلال ما سبق يتبين أن للضريبة العقارية مفهومين أحدهما واسع وهو أنها ضريبة مباشرة ونوعية وعينية يدفعها المكلف جبرا إلى خزانة الدولة تفرض على الدخل الصافي المقدر سنويا الناتج عن العقارات.

<sup>1</sup> برحامي محفوظ، المرجع السابق، ص62

<sup>2</sup> برحامي محفوظ، المرجع نفسه، ص62.

<sup>3</sup> المادتان 248.261، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم المماثلة.

<sup>4</sup> حفيفة سهلاوي، المرجع السابق، ص17.

أما المفهوم الضيق يقصد به: الرسوم العقارية المحصلة لفائدة الجماعات المحلية، وعليه تشكل الضرائب العقارية جزء من الجباية العقارية التي تمتد لتشمل جميع الاقتطاعات الجبرية المحصلة لفائدة خزينة الدولة سواء يدفعها المكلفون إسهاما منهم في الأعباء العامة للدولة أو يدفعونها بمناسبة خدمة قدمتها لهم الدولة كحقوق التسجيل مثلا.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: خصائص الضريبة العقارية:

تتميز الضريبة العقارية بمجموعة من الخصائص التي تميزها عن غيرها من الضرائب كونها ضريبة تفرض على دخل الثروة العقارية بشكل مباشر، وسبب ذلك معرفة المكلف بها مسبقا فلا يمكن تحميل عبئها على غير المكلف بها قانونا وكون أن الضريبة العقارية تفرض أصلا على الدخل الذي ينتج عن الثروة العقارية بحيث لا يعني ذلك فرضها دائما عند تحقق الدخل فعلا بل تفرض حتى ولو لم يحصل الدخل خلال السنة فالعقارات هي ثروة أو رأسمال ثابت يتحمل مالكيها الضريبة سواء تحقق الدخل فعلا أو لم يتحقق.<sup>2</sup>

و مما سبق فإننا سنتطرق لخصائص الضريبة العقارية في النقاط التالية:

### أولا: الضريبة العقارية ضريبة مباشرة:

تكون الضرائب من حيث نوعها إما ضرائب مباشرة تفرض على قيمة ما يحققه المكلف من دخل وعلى رأس المال وعلى الزيادة في هذا الدخل أو رأس المال ويتحمل المكلف عبئها ولا يستطيع نقل هذا العبء إلى غيره، وإما أن تكون ضرائب غير مباشرة تفرض بمناسبة الإنفاق و في كلا النوعين من الضرائب قد تكون الضريبة شخصية مراعاةً لظروف المكلف، أو تكون الضريبة عينية عند عدم مراعاة ظروف المكلف بها.<sup>3</sup>

و لتحديد في ما إذا كانت الضريبة العقارية ضريبة مباشرة أو غير مباشرة لابد من التعرض إلى معايير التمييز بين هاتين الصورتين من الضرائب وإسقاطها على الضريبة العقارية.

<sup>1</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 64.

<sup>2</sup> برحماني محفوظ، المرجع نفسه، ص 64.

<sup>3</sup> حفيفة سهلاوي، المرجع السابق، ص 17.

يعتمد علماء المالية العامة على عدة معايير للتمييز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة لما لهذا التمييز من فائدة عملية للتعرف على طبيعة الضرائب وأثرها على الحياة الاقتصادية، وأبرز هذه المعايير: المعيار القانوني، المعيار الاقتصادي، ومعيير الثبات والاستقرار.

### 1. المعيار القانوني:

وفق هذا المعيار تكون الضريبة مباشرة إذا تم تحقيقها بناء على الاتصال المباشر بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية أو إذا تم تحصيلها من المكلف بواسطة هيئة رسمية، وتكون الضريبة غير مباشرة إذا كان تحقيقها لا يتطلب اتصالا مباشرا مع الإدارة الضريبية، وبحسب هذا المعيار فإن الضريبة العقارية ضريبة مباشرة كون إدارة الضرائب تعلم مسبقا مالك العقار أو المنتفع به وفق ما هو مثبت في العقود المشهورة في المحافظات العقارية ومنه تقوم بإعداد تكليف اسمي مباشر للمالك أو المنتفع.<sup>1</sup>

### 2. المعيار الاقتصادي:

يسميه البعض المعيار العلمي، ويقوم على أساس انعكاس الضريبة فإذا استقر عبء الضريبة على الشخص المكلف بها قانونا وكان هو نفسه الذي يدفعها إلى خزينة الدولة تكون الضريبة مباشرة بحيث يكون المكلف القانوني هو نفسه المكلف الاقتصادي، أما إذا استطاع المكلف القانوني نقل عبء الضريبة المفروضة عليه وتحميلها لشخص آخر لا يدفعها بصفته نائبا عنه وإنما بصفته المكلف الاقتصادي بدفعها فتكون في هذه الحالة الضريبة غير مباشرة ويكون المكلف القانوني مختلفا عن المكلف الاقتصادي.<sup>2</sup>

و باسقاط هذا المعيار على الضريبة العقارية فإن الضريبة العقارية ضريبة مباشرة لأن المكلف بها لا يمكنه نقل عبء الضريبة العقارية لشخص آخر فالمؤجر مثلا ملزم بدفع الضرائب المتعلقة بالعقار محل الإيجار ولا يمكنه تحميلها للمستأجر إلا إذا ذكر ذلك صراحة في عقد الإيجار.<sup>3</sup>

### 3. معيار الثبات والاستقرار:

تعد الضريبة مباشرة وفقا لهذا المعيار إذا كانت الضريبة مفروضة على مادة تتميز بالثبات والديمومة أما إذا كانت المادة الخاضعة للضريبة عرضية وغير مستقرة ولا ثابتة فتكون الضريبة غير

<sup>1</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 66.

<sup>2</sup> برحماني محفوظ، المرجع نفسه، ص 67.

<sup>3</sup> مادة 479 من القانون المدني الجزائري.

مباشرة. وبحسب هذا المعيار فإن الضرائب العقارية ضرائب مباشرة باستثناء رسوم التسجيل التي تكون وفق هذا المعيار ضرائب غير مباشرة.<sup>1</sup>

و رغم المعايير السابقة الذكر فإنه لا يوجد معيار دقيق جامع مانع يكفي للتمييز بين الضريبة المباشرة وغير المباشرة فجميعها محل جدل فقهي حيث لم يستقر الفقه على معيار محدد للتمييز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة.

### ثانيا الضريبة العقارية ضريبة عينية:

تدعيما لمبدأ عدالة الضريبة تأخذ جل التشريعات بنظام الضرائب الشخصية، أي تأخذ بالحسبان الظروف الخاصة بالمكلف بالضريبة ومركزها المالي وحالته الاجتماعية ومقدرته التكليفية على تحمل عبء الضريبة.

و إذا كان الأصل في فرض الضرائب هو الاعتماد على الأموال فهذا لا يعني إهمال حالة المكلف وقدرته على الدفع.

و على هذا الأساس تتمثل الكيفية التي تفرض بها الضرائب من اعتمادها على الدخل ورأس المال أو الثروة العقارية كقاعدة عامة مع مراعاة المركز الشخصي للمكلف، وعليه لا بد من الجمع بين الاعتبار العيني للوعاء محل الضريبة العقارية والاعتبار الشخصي للمكلف بهذه الضريبة.<sup>2</sup>

### 1. الاعتبار العيني لوعاء الضريبة العقارية:

تكون الضريبة عينية عندما تفرض على المادة الخاضعة للضريبة عينا مثل الرسم العقاري على الأرض الفضاء يلحق بالدخل الذي تدره هذه الأرض وعليه فإذا كان هناك شخصان مكلفان بنفس الضريبة حتما يدفعان نفس المقدار عندما يملك كل منهما عقارا من نفس الطبيعة ونفس المساحة وهذا مهما كان المركز الشخصي لكل منهما أي لا يعتد بالمركز العائلي أو الاجتماعي فهي تمتاز ببساطتها وسهولة تطبيقها وعدم احتياجها إلى إدارة ذات كفاءة عالية حيث أن الضرائب العقارية تشمل رؤوس

<sup>1</sup> حفيظة سهلاوي، المرجع السابق، ص18.

<sup>2</sup> برحمان محفوظ، المرجع السابق، ص69.



الأموال العقارية والدخل الناتج من هاته الأموال مثلا الضريبة على العقارات المبنية تقدر على أساس المتر المربع التجاري بغض النظر عن مالك العقار سواء كان شخصا طبيعيا أو شخصا اعتباريا.<sup>1</sup>

## 2. الاعتبار الشخصي للمكلف بالضريبة العقارية:

بالرغم من ان الضريبة العقارية ضريبة عينية إلا أن التشريعات خففت من حدة هذه الصفة عندما أدخلت تعديلات تأخذ بالحسبان الاعتبار الشخصي للمكلف بالضريبة ومرد ذلك إلى فكرة عدالة الضريبة...<sup>2</sup> ونجد عدة تطبيقات لهذا في القانون الجزائري من خلال مجموعة من الإعفاءات فمثلا أعطى المشرع دفع الضرائب العقارية على الأبنية المستخدمة بالمزارع بعد الاستقلال<sup>3</sup> وذلك اعتبارا لحالة المزارعين في عدم قدرتهم على تحمل عبء الضريبة، كما أعطى المشرع الجزائري مالك العقار المبنى الحديث العهد بالبناء إعفاء مؤقتا<sup>4</sup> وذلك اعتبارا لحالة المكلف المالية والتي تكون قد أرهقت بسبب المصاريف التي تحملها في عملية البناء وبالتالي إعفاءه لمدة معينة حتى تتعافى ذمته المالية، وقد قدر المشرع هاته المدة بسبع سنوات.<sup>5</sup>

## ثالثا: الضريبة العقارية تفرض على أساس الدخل المقدر:

تفرض الضريبة العقارية على الدخل الذي ينتج عن العقار وليس على العقار في حد ذاته وهذا متفق عليه في جميع التشريعات لكن الاختلاف يكمن في الدخل الذي يركز عليه في حساب هذه الضريبة فنجد بعض التشريعات تركز على الدخل الإجمالي وبعضها تركز على الدخل الصافي الناتج عن الملكية العقارية أما عن المشرع الجزائري فقد اعتمد على الدخل الصافي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي، واعتمد على الدخل المقدر كأساس لحساب الرسوم العقارية.<sup>6</sup>

حيث تقدر القيمة التجارية الخاضعة للضريبة مسبقا وقد اصطلح عليها بمصطلح "القيمة التجارية الجبائية" والتي تحدد قيمتها عن طريق قوانين المالية مع الأخذ بعين الاعتبار طبيعة العقار

<sup>1</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 69.

<sup>2</sup> حفيفة سهلاوي، المرجع السابق، ص 19.

<sup>3</sup> مادة 03 من قانون المالية لسنة 1965.

<sup>4</sup> مادة 252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة معدلة بالمادة 26 من قانون المالية لسنة 1997.

<sup>5</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 70.

<sup>6</sup> حفيفة سهلاوي، المرجع السابق، ص 19.

والمنطقة الموجود بها<sup>1</sup>، و منه فإن الضريبة العقارية تفرض على أساس الدخل المقدر وليس الدخل الحقيقي.

#### رابعاً: الضريبة العقارية ضريبة نوعية:

تعتبر الضريبة العقارية ضريبة نوعية كونها لا تشمل ضريبة واحدة وإنما توجد مجموعة من الضرائب تخضع كل منها لنظام يميزها عن الأخرى فقد تضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تنظيم الضريبة على الدخل الإجمالي الصافي للأشخاص وهي عبارة عن ضريبة مركبة تضم مجموعة من الضرائب على الدخل<sup>2</sup> بحيث يحدد كل دخل حسب الإيراد تحديداً يميزه عن باقي المداخل وكذلك الرسوم العقارية سواء الواردة على الملكيات المبنية أو التي ترد على الملكيات غير المبنية فقد أخرجها المشرع من إطار الضريبة على الدخل الإجمالي وأفرد لها نظام خاص بها تحت عنوان الضرائب المحصلة لفائدة البلديات<sup>3</sup>، ومما سبق فإن الضريبة العقارية ضريبة نوعية لم تشملها ضريبة واحدة وإنما توجد مجموعة من الضرائب يخضع كل منها لنظام خاص يميزه عن باقي الضرائب.

#### خامساً: الضريبة العقارية ضريبة سنوية:

نص المشرع الجزائري في المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على: " تؤسس ضريبة سنوية واحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الاجتماعي..."<sup>4</sup> كما نص على سنوية الرسم العقاري من خلال المادة 248 والتي تنص: " يؤسس رسم عقاري سنوي... " وعليه فالضريبة العقارية ضريبة سنوية تجب كل سنة تماشياً مع مبدأ سنوية الميزانية حيث تبدأ السنة المالية من 01 جانفي إلى غاية 31 ديسمبر من نفس السنة.<sup>5</sup>

إلا أن هذه الخاصية لها استثناء فيما يتعلق ببعض الرسوم كرسوم التسجيل الذي لا يحصل سنوياً وإنما يحصل بمناسبة انتقال الملكية العقارية إلا أن هذا الاستثناء لا ينزع عن الضريبة العقارية صفة السنوية.

<sup>1</sup> حفيظة سهلاوي، المرجع نفسه، ص19.

<sup>2</sup> المادة 01 و 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>3</sup> برهماني محفوظ، المرجع السابق، ص75.

<sup>4</sup> المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>5</sup> برهماني محفوظ، المرجع السابق، ص76.

## المطلب الثاني: نطاق سريان الضريبة العقارية:

إن تحديد نطاق سريان أو تطبيق الضريبة العقارية يتم عن طريق تحديد العناصر التي تقوم عليها هذه الضريبة وهي الزمان والمكان والمادة الخاضعة للضريبة، فالعنصر الزماني يعني الوقت الذي تجب فيه الضريبة أي سريان الضريبة من حيث الزمان، والعنصر المكاني هو المجال الجغرافي أو النطاق الإقليمي لتطبيق هذه الضريبة أي سريان الضريبة من حيث المكان، والعنصر المادي هو النطاق الموضوعي لتطبيق الضريبة العقارية أو النطاق النوعي للضريبة. ومنه فإننا سنتطرق في هذا المطلب إلى النطاق الزماني والمكاني لسريان الضريبة العقارية أما النطاق الموضوعي فسيتم التطرق إليه في المبحث الثاني ضمن أنواع الضرائب العقارية.

## الفرع الأول: النطاق الزمني لسريان الضريبة العقارية:

نعني بالنطاق الزمني لسريان الضريبة العقارية الفترة الزمنية الممتدة بين إحصاء العقارات من جهة وفرض الضريبة عليها من جهة ثانية، وبمعنى أدق الفترة التي تكون فيها القوانين المتعلقة بالضرائب نافذة وسارية المفعول، وقد نص المشرع الجزائري على سنوية الضريبة بصفة عامة في المادة 09 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: "تستحق الضريبة في كل زمن على الإيرادات أو الأرباح التي يحققها المكلف بالضريبة أو التي يتصرف فيها خلال السنة نفسها"<sup>1</sup> وعليه فموعد استحقاق الضريبة هو تاريخ نشوء حق الدولة في الضريبة وهو مرتبط بقاعدة سنوية الميزانية وذلك راجع إلى كون الضرائب جزء من إيرادات الدولة والتي هي بدورها جزء من الميزانية العامة التي يتم تحديدها مسبقا عن طريق قانون المالية الذي يسري مفعوله ابتداءً من الفاتح جانفي من السنة المتعلقة بها،<sup>2</sup> وعليه فإن تحصيل الضريبة لا يكون إلا بترخيص يتضمنه القانون المتعلق بالميزانية خلال سنة مالية واحدة.

و من أجل دراسة النطاق الزمني لسريان الضريبة العقارية فإنه يجب التطرق إلى مسألتين هما:

1- العنصر الزمني في الضريبة العقارية.

2- دخول التشريع الضريبي حيز التطبيق.

<sup>1</sup> المادة 09 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>2</sup> محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2008، ص53.

أولاً: العنصر الزمني في الضريبة العقارية:

تفرض الضريبة العقارية لمدة سنة ويكون ذلك بموجب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حيث يتم تحديد الضريبة وحسابها وجبايتها سنة بسنة على أن تكون كل سنة مستقلة عن السنة الأخرى ومن هنا تبرز العلاقة الزمنية بين قانون المالية والضرائب العقارية التي هي جزء من الإيرادات المدرجة في الميزانية التي تعدها الحكومة ويصادق عليها البرلمان في شكل قانون المالية.<sup>1</sup>

و عليه فإن مبدأ سنوية الضريبة العقارية مستمد من مبدأ سنوية الميزانية العامة للدولة، فتفرض الضريبة خلال مدة سنة ويطبق التشريع الضريبي الجديد بأثر فوري بداية كل سنة وينتهي بذلك العمل بالتشريع السابق.

كما أن سنوية الضريبة يترتب عليها استقلال سنوات الضريبة بحيث تكون كل سنة منفصلة عن السنة السابقة لها والسنة التي تليها فلا يمكن نقل ربح أو خسارة سنة ما إلى سنة أخرى ويترتب على استقلال سنوات الضريبة النتائج التالية:

**1- عدم تأثر الخسائر على قيمة الضرائب التي يتحملها المكلف مهما كان سبب هذه الخسائر** كإخفاض قيمة النقود باعتبارها مقياساً لقيمة الأشياء.<sup>2</sup>

**2- تفرض الضريبة العقارية على الدخل المقدر سنويا والمحقق فعلا** فلا يحاسب المكلف ضريبيا على دخل تحصل عليه في سنة أخرى غير سنة فرض الضريبة ولأجل ذلك فرض المشرع الجزائي على المكلف بالضريبة التصريح بممتلكاته العقارية والدخل العقاري في آن واحد<sup>3</sup> لدى مفتشية الضرائب مكان تواجد العقار فيلزم كل من تحصل على دخل عقاري القيام بتصريح عنه قبل 01 أفريل من كل سنة لدى مفتشية الضرائب الموجودة بمقر سكناه.<sup>4</sup>

**3- لا تخصم الديون التي أثقلت الأملاك العقارية الخاضعة للضريبة** إلا إذا كانت مستحقة الأداء خلال سنة الخضوع للضريبة وهو ما نص عليه المشرع في نص المادة 281 مكرر<sup>5</sup> من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.<sup>5</sup>

و قد ترد على مبدأ خضوع الضريبة العقارية السنوية استثناءات نذكرها فيما يلي:

<sup>1</sup> حفيظة سهلاوي، المرجع السابق، ص22.

<sup>2</sup> برهماني محفوظ، المرجع السابق، ص98.

<sup>3</sup> المديرية العامة للضرائب، المطوية رقم 05، الجزائر، 2001.

<sup>4</sup> برهماني محفوظ، المرجع السابق، ص99.

<sup>5</sup> المادة 281 مكرر 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- 1- تخفيض الضريبة العقارية بفعل تعاقب السنوات: حيث يكون تخفيض الضريبة العقارية إيجابا أو سلبا وهذه الحالة ترجع إلى مبدأ عدالة الضريبة وهذا ما كرسه المشرع الجزائري في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من خلال إعفاء البنائات الجديدة لمدة سبع سنوات من الرسوم العقارية، كما أن العدالة الضريبية تقضي بأن المباني الجديدة لا تتساوى في الخضوع للضريبة مع المباني القديمة ويدخل معيار الزمن كوسيلة لقياس قدم المباني وقد جسد المشرع الجزائري ذلك بحيث خفض الضريبة بنسبة 2% لكل سنة على ألا يتجاوز التخفيض 40%<sup>1</sup>.
- 2- استحقاق الضريبة في مدة تقل عن سنة: خلافا لمبدأ الضريبة العقارية والذي يقضي بأن يكون فرض الضريبة خلال سنة مالية بداية من 01 جانفي إلى 31 ديسمبر فإن المكلف بالضريبة الذي لا يقيم بالجزائر لا يكلف بالضريبة إلا من تاريخ إقامته بالجزائر.<sup>2</sup> وكذلك بالنسبة للشخص الذي غير إقامته من الجزائر إلى بلد آخر لا يحاسب إلا على الدخل الذي حققه من أملاكه العقارية خلال سنة مغادرته إلى غاية تاريخ مغادرته.<sup>3</sup> فالمكلف بالضريبة لا يحاسب إلا على الدخل الذي حققه خلال الأشهر التي سبقت رحيله.<sup>4</sup>

#### ثانيا: دخول التشريع الضريبي حيز التطبيق:

التشريع الضريبي كغيره من التشريعات فبمجرد صدوره ونشره في الجريدة الرسمية يطبق ويصبح نافذا ولا يسري إلا على الوقائع التي وجدت في ظلته كما أن آثاره لا تمتد إلى الوقائع التي حدثت في ظل التشريع القديم وعليه فإننا سنتطرق إلى نقطتين الأولى الأثر الفوري لتطبيق التشريع الضريبي والثانية عدم رجعية القانون الضريبي.

#### 1. الأثر الفوري لتطبيق التشريع الضريبي:

القاعدة العامة أن تطبيق الأحكام التشريعية أو التنظيمية يكون بأثر مباشر وفوري فتكون نافذة بعد مرور يوم واحد عن نشرها في الجريدة الرسمية في العاصمة وبعد مرور يوم واحد من وصولها إلى مقر الدائرة في المناطق الأخرى.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> المواد 254/3/252 من الأمر 101/76 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>2</sup> المادة 96 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>3</sup> المادة 97 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>4</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 102.

<sup>5</sup> المادة 04 من القانون المدني.

لكن اتصاف التشريع الضريبي بصفة سنوية تجعل تطبيق مبدأ الأثر الفوري للقانون تطبيقاً خاصاً تفرضه قاعدة السنوية حيث لا يطبق التشريع الضريبي الجديد إلا بداية من أول يوم من السنة من المالية ومنه لا تفرض الضرائب العقارية إلا على الوقائع التي نشأت خلال السنة المالية التي فرضت فيها الضريبة.<sup>1</sup>

و بمفهوم المخالفة فإن الوقائع التي نشأت في ظل القانون القديم ولم تكتمل إلا بعد صدور قانون جديد يطبق عليها القانون الجديد بأثر فوري، أما عن تاريخ نهاية سريان التشريع الضريبي فالأصل أن يسري القانون القديم إلى غاية صدور قانون جديد يلغيه صراحة أو ضمناً، وكما رأينا سابقاً فإن الضريبة العقارية مرتبطة بسنة معينة أي بصدور قانون المالية السنوي وتطبيقاً لذلك لا يمكن تحصيل ضريبة خارج مجالها السنوي غير أن المشرع أوجد حلاً لهذه الأشكال في المادة 69 من القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية والتي تنص على المواصلة في تطبيق قانون المالية السابق في المسائل المتعلقة بالإيرادات بما فيها الضرائب العقارية وهذا ما يصطلح عليه بالميزانية الإثني عشرية<sup>2</sup> والتي يلجأ إليها في حالة التأخر في التصديق على قانون المالية حيث يستمر في الجباية شهراً بشهر على ألا تستمر أكثر من ثلاث أشهر.

## 2. عدم رجعية القانون الضريبي:

لقد كرس المشرع الجزائري مبدأ عدم رجعية القوانين الجبائية من خلال المادة 64 الفقرة 03 من دستور 1996 المعدل والتي نصت على ما يلي: "لا يجوز أن تحدث بأثر رجعي أي ضريبة أو جباية أورشم أو أي حق كيف ما كان نوعه"، وقد جاء هذا النص عاماً ليشمل مختلف الضرائب بما فيها الضرائب العقارية بحيث لا يجوز أن يصدر أي تشريع ضريبي يقضي بتطبيق الضريبة على دخل تحقق في الماضي أي في تاريخ سابق لتاريخ صدور القانون الذي فرض هذه الضريبة أو لتاريخ دخوله حيز التطبيق.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> حفيفة سهلاوي، المرجع السابق، ص23.

<sup>2</sup> برحمان محفوظ، المرجع السابق، ص107.

<sup>3</sup> برحمان محفوظ، المرجع السابق، ص104.

## الفرع الثاني: النطاق المكاني لسريان الضريبة العقارية:

يرتبط العنصر المكاني لسريان الضريبة العقارية بمبدأ سيادة الدولة على إقليمها ذلك أن فرض الضرائب والرسوم يعد من أهم المسائل المتعلقة بالسيادة لا سيما الضرائب العقارية لارتباطها بالعقارات التي هي جزء من إقليم الدولة فلكل دولة تشريعاتها الجبائية الخاصة بها والتي تتماشى وتوجهاتها السياسية والاقتصادية والاجتماعية المطبقة على إقليمها مما يعني عدم السماح للقانون الأجنبي بالسريان على إقليمها...<sup>1</sup> والعمل وفق هذا المبدأ في حالة عدم وجود العنصر الأجنبي يكون سهلاً إلا أن وجود العنصر الأجنبي يفسح المجال لمسألة تنازع القوانين حول الإختصاص في أحقية تحصيل الضريبة، وعليه فإننا سندرس النطاق المكاني لسريان الضريبة العقارية في نقطتين الأولى مبدأ إقليمية القوانين الضريبية العقارية والثانية التنازع الإقليمي لقوانين الضريبة العقارية.

## أولاً: مبدأ إقليمية القوانين على الضريبة العقارية:

يعني مبدأ إقليمية القانون الضريبي تطبيق القوانين الضريبية على كامل إقليم الدولة حيث يسري التشريع الجبائي على كل من يحقق دخلاً أو يملك ثروة مالية في هذا الإقليم، و إقليمية القوانين المطبقة على الضريبة العقارية تأخذ بعين الاعتبار مكان تواجد العقار ومكان تواجد المكلف بالضريبة العقارية وعليه فإن مبدأ الإقليمية في مفهومه الضيق يعني مدى امتداد تطبيق القوانين الضريبية على مكان تواجد العقار أما المفهوم الواسع لمبدأ الإقليمية فيمتد إلى مكان تواجد الأشخاص المكلفين بالضريبة.<sup>2</sup>

و بالنسبة للمشرع الجزائري فإنه أخذ بمعيار موقع العقار لتحديد مجال التطبيق المكاني للضريبة العقارية وليس مكان تواجد المكلف بالضريبة لا سيما فيما يتعلق بالدخل العقاري وهو ما يستخلص من نص المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي تنص على: "يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية الموجودة فوق التراب الوطني...".

و تجدر الإشارة في هذه النقطة إلى ضرورة التمييز بين مكان التكاليف بالضريبة العقارية والذي يقصد به محل إقامة المكلف بالضريبة قانوناً<sup>3</sup> وبين نطاق سريان الضريبة العقارية من حيث المكان

<sup>1</sup> حفيفة سهلاوي، المرجع السابق، ص24.

<sup>2</sup> برحمان محفوظ، المرجع السابق، ص84.

<sup>3</sup> نص المادة 08 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

والذي يقصد به الإقليم الموجود به وعاء الضريبة العقارية المتمثل في العقارات والمداخل العقارية الناتجة عنها<sup>1</sup> هذا وقد يرد على مبدأ إقليمية قوانين الضريبة استثنائين الأول يتعلق بالمناطق الحرة والثاني يتعلق بإعفاء الهيئات الدبلوماسية.

## 1. المناطق الحرة:

إن وجود مناطق حرة بين دولتين متجاورتين يجعل من الصعب تطبيق الضريبة العقارية وفق مبدأ الإقليمية حيث يتم اللجوء في هذه الحالة إلى الإتفاقيات الدولية كما هو الحال بالمنطقة الحرة بين فرنسا وسويسرا، حيث تطبق في شأنها اتفاقية دولية ثنائية تجعل المنطقة معفاة من الامتداد الإقليمي للقوانين الضريبية<sup>2</sup> والمشرع الجزائري قد أعفى المناطق الاقتصادية الحرة من الضرائب بموجب الأمر 02-03 المؤرخ في 19 جويلية 2003. المتعلق بالمناطق الحرة، فكل الاستثمارات المنجزة في المناطق الحرة معفاة من جميع الضرائب بما في ذلك الضرائب العقارية.

## 2. الإعفاءات ذات الطابع الدبلوماسي:

تشكل العقارات المستعملة من قبل الهيئات الدبلوماسية استثناء لسريان القانون الضريبي من حيث المكان وبالأخص الضريبة العقارية فلا تحصل الضرائب العقارية التي تشغلها الهيئات الدبلوماسية الجزائرية في الخارج حتو ولو اعتبرناها إمتداد للإقليم الجزائري<sup>3</sup> أما العقارات التي تشغلها الهيئات الدبلوماسية الأجنبية في الجزائر فلا تخضع لمبدأ إقليمية القانون الضريبي، حيث تعفى العقارات التابعة للدول الأجنبية والمخصصة للإقامة الرسمية لبعثاتهم الدبلوماسية والقنصلية المعتمدة لدى الحكومة الجزائرية وكذلك العقارات التابعة للهيئات المعتمدة في الجزائر مع مراعاة قواعد المعاملة بالمثل.<sup>4</sup>

## ثانيا: التنازع الإقليمي لقوانين الضريبة العقارية:

إن تطبيق مبدأ إقليمية الضريبة بوجه عام قد ينشأ عنه تنازع القوانين لا سيما الضرائب العقارية الذي قد ينتج عنه تكليف نفس الشخص أو إخضاع نفس الثروة أكثر من مرة الأولى تكون محلية

<sup>1</sup> برحمان محفوظ، المرجع السابق، ص 86.

<sup>2</sup> برحمان محفوظ، المرجع نفسه، ص 87.

<sup>3</sup> برحمان محفوظ، المرجع نفسه، ص 88.

<sup>4</sup> حفيفة سهلاوي، المرجع السابق، ص 26.



والثانية وطنية فتكون أمام ازدواج ضريبي داخلي ولتفادي الإزدواج الضريبي يتم تحديد الإختصاص في جباية الضريبة العقارية سواء للسلطة المركزية أو الجماعات المحلية.

و قد ينتج عن وجود العنصر الأجنبي في الضريبة العقارية إزدواج ضريبي دولي مما يؤدي إلى تنازع إقليمي في الإختصاص بأحقية تحصيل الضريبة.

## 1. العنصر الأجنبي:

إن امتداد سلطان الدولة في فرض الضريبة العقارية لا يمكن أن يتعدى حدودها الإقليمية فلا يمكن أن تفرض ضريبة على أملاك موجودة في بلد آخر فالضريبة على العقارات الموجودة في الجزائر أو المداخل العقارية المحققة في الجزائر تخضع للقوانين الجزائرية تجسيدا لخاصية العينية التي تتصف بها الضريبة العقارية وعلى هذا الأساس قد يلاحق القانون الضريبي المكلف الذي يحمل الجنسية الجزائرية وإن كان مقيما في بلد أجنبي وكذلك الأمر بالنسبة للمقيمين بالجزائر يسري عليهم القانون الجزائري حتى وإن لم يكونوا حاملين للجنسية الجزائرية<sup>1</sup> طالما كانت العقارات التي يملكونها أو المداخل التي يحققونها موجودة في الجزائر.

## 2. الفصل في تنازع القوانين الضريبة من حيث المكان:

قد يحدث وأن تفرض ضريبة من طرف دولة ما على الأفراد الحاملين لجنسيتها (المقيمين بإقليم دولة أخرى) على عقاراتهم الموجودة بإقليم دولة أخرى وتفرض الدولة الثانية ضرائب مداخل العقارات الموجودة بإقليمها وهنا يثار الإشكال حول القانون العقاري الواجب التطبيق ومن أجل حل هذا الإشكال يتم اللجوء إلى إبرام الإتفاقيات الدولية الثنائية بحيث تطبق أحكامها من طرف القاضي وإدارة الضرائب على اعتبار أن الإتفاقيات الدولية تسمو على القانون الداخلي<sup>2</sup> وقد اعتمدت هذه الإتفاقيات على معيار مادي للفصل في تنازع القوانين المنظمة للضريبة العقارية ألا وهو موقع العقار حيث اعتبرت أن الدولة الموجوب بها العقار هي التي يسود قانونها كما أن الأرباح الناتجة عن العقار تخضع لقانون الدولة مكان وجود العقار.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> مادة 08 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>2</sup> حفيظة سهلاوي، المرجع السابق، ص 27.

<sup>3</sup> برحمان محفوظ، المرجع السابق، ص 94.

## المبحث الثاني: أنواع الضريبة العقارية:

تتمثل أنواع الضريبة العقارية في المادة التي تخضع للضريبة أو ما يعرف بوعاء الضريبة العقارية الذي يشمل العقارات في حد ذاتها والدخل الناتج من العقارات مثل إيجار الأماكن إضافة إلى التصرفات التي تلحق بالعقارات وعليه فإننا سندرس أنواع الضريبة العقارية في مطلبين:

1- الضرائب العقارية الواردة على الأملاك العقارية.

2- الضرائب العقارية الواردة على التصرف في الأملاك العقارية.

## المطلب الأول: الضرائب العقارية الواردة على الأملاك العقارية:

يخضع حق امتلاك العقار إلى مجموعة من الضرائب تخص العقارات المبنية وغير المبنية حيث يعتبر العقار وعاء للضريبة...<sup>1</sup>

## الفرع الأول: الرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية:

يعد هذا الرسم من الرسوم القديمة لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمفروضة والمفروضة لصالح الجماعات المحلية (البلديات) وقد أسس بموجب القانون 83/67 المؤرخ في 02 جوان 1967 المتضمن قانون المالية لسنة 1967...<sup>2</sup>

و قد كان وعاءه منصبا في بادئ الأمر على الملكيات المبنية وملحقاها بالدرجة الأولى وكان يسمى بالرسم العقاري على الملكيات المبنية لكن رغم التسمية إلا أنه كان يطبق على الأراضي العمرانية أي العقارات غير المبنية وترجع هذه التسمية إلى احتكار البلديات للأراضي العمرانية في إطار سياسة الاحتياطات العقارية<sup>3</sup> و بموجب المادة 43 من قانون 91-25 المتضمن قانون المالية لسنة 1992 تم تعديل هذا الرسم بحيث ظهر التمييز بين الملكيات العقارية المبنية وتلك غير المبنية.<sup>4</sup>

و عليه فالرسم العقاري هو ضريبة عينية تمس العقارات المبنية وغير المبنية الموجودة في التراب الوطني وقد استعمل المشرع مصطلح الرسم بدل الضريبة إلا أنها تسمية مجازية إذ لا وجود للخدمة

<sup>1</sup> برحماني محفوظ، المرجع نفسه، ص 109.

<sup>2</sup> انظر القانون 83/67 المؤرخ في 02 جوان 1967 المتضمن قانون المالية لسنة 1967 ج ر عدد 02.

<sup>3</sup> حفيفة سهلاوي، المرجع السابق، ص 59.

<sup>4</sup> المادة 43 من ق 91-25 المؤرخ في 91/14/16 المتضمن قانون المالية لسنة 1992 ج ر عدد 65.

أومنفعة خاصة مقابل تأدية هذا الرسم ويشمل الرسم العقاري صنفين هما: العقارات المبنية والعقارات غير المبنية.

أولاً: الرسم العقاري على الملكيات المبنية:

1/ تعريف الضريبة على العقارات المبنية:

تنص المادة 248 من ق الضرائب المباشرة على: "يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية الموجودة فوق التراب الوطني باستثناء تلك المعفية من الضريبة صراحة."

و منه فإن هذه الضريبة مباشرة سنوية تفرض على جميع العقارات المبنية على اختلاف أنواعها وبغض النظر على المواد التي استخدمت في تشييدها سواء كانت من الطوب أو الخشب أو الخرسانة أو غيرها من مواد البناء<sup>1</sup> ومهما كان مكان وجودها سواء تحت الأرض أو فوقها أو على الماء فهي خاضعة في جميع الحالات للضريبة كما تفرض هذه الضريبة على العقارات المبنية مهما كان الغرض الذي أقيمت من أجله سواء كان مدنيا أو تجاريا كما أنه الحقت بها ملحقات الأبنية.<sup>2</sup>

2/ مجال تطبيق الرسم على العقارات المبنية:

يطبق الرسم على العقارات المبنية على مختلف أنواع العقارات المبنية بغض النظر عن المواد المستخدمة أو الغرض الذي أقيمت من أجله ومنه فإن وعاء الضريبة هو العقارات المبنية وبعض ملحقات العقارات المبنية من أراضي غير مبنية.

أ- العقارات المبنية:

العقار هو كل شيء مستقر بجزه وثابت ولا يمكن نقله دون تلف...<sup>3</sup> أما العقارات المبنية فهي المنشآت المثبتة في الأرض باساسات كالمنازل أو المحلات وكذلك الأنابيب المثبتة بالأرض وبالرجوع إلى المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة فإن المشرع عدد العقارات المبنية التي يشملها الرسم إلا أنه لم يعرف العقار المبني تعريفا واضحا بل جاء بمصطلح المنشأة كتعبير عن العقارات المبنية والعقارات المشمولة بالرسم العقاري هي:

<sup>1</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 112،

<sup>2</sup> حفيظة سهلاوي، المرجع السابق، ص 60.

<sup>3</sup> مادة 683 من القانون المدني، 58-75.

✓ المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد أو تخزين المنتجات.

✓ المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ ومحطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات وورشات للصيانة...<sup>1</sup>

ب- ما يعد في حكم العقارات المبنية:

لم يقتصر المشرع الجزائري في فرض الرسم العقاري على الملكيات المبنية على المباني فقط بل توسع ليشمل بعض العقارات غير المبنية الملحقة بالعقارات المبنية واخضعها لنفس الضريبة وتمثل في:

1) الأراضي الملحقة بالمباني: وهي جميع القطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا للبنىات والتي لا يمكن الاستغناء عنها فهي تعتبر في نظر المشرع الضريبي عقارات مبنية حكما من حيث خضوعها للضريبة مثل الفناء والحدايق والمساح المتصلة بالمساكن.

2) الأراضي في الفضاء والمستغلة لغير الزراعة: وهي جميع الأراضي غير المزروعة والمستخدمة لاستعمال تجاري أو صناعي كالورشات وأماكن ايداع البضائع وغيرها من الأماكن من نفس النوع سواء كان يشغلها المالك أو يشغلها آخرون بمقابل أو مجانا ومنه تعد الأراضي المستغلة باي صورة كانت عقارا مبنيا حكما بتوفر شرطين:

✓ أن تكون مستخدمة أو مستعملة تجاريا أو صناعيا.

✓ أن لا تكون مزروعة...<sup>2</sup>

ج- العقارات بالتخصيص:

إن المشرع الجزائري لم يبين فيما إذا كانت العقارات بالتخصص جزء من الملكيات المبنية أم لا ولكن رغم ذلك فإن لها تأثير في حساب القيمة الإيجارية مثل الأبواب والمصاعد الكهربائية وغيرها مما يعد عقارا بالتخصيص\*

### 3/الإعفاءات من الرسم العقاري على الملكيات المبنية:

لقد أعطى المشرع الجزائري بعض العقارات المبنية من الرسم المطبق عليها وذلك لاعتبارات عديدة فضلا على أنه ميز بين حالات إعفاء دائم وإعفاء مؤقت.

<sup>1</sup> المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة.

<sup>2</sup> برهماني محفوظ، المرجع السابق، ص114.

\* عرفت المادة 683 من القانون المدني الجزائري العقار بالتخصيص بأنه المنقول الذي يرصده صاحبه لخدمة عقار يملكه.

\* حالات الإعفاء الدائم:

1) إعفاءات خاصة بطبيعة الملكية العقارية المبنية: تصنف الملكية العقارية في الجزائر إلى ثلاثة أصناف...<sup>1</sup> وهي الملكية العامة، الملكية الخاصة والملكية الوقفية حيث أعفى المشرع الجزائري العقارات المبنية التابعة للأمولاك الوطنية والتي هي في خدمة المرافق العامة والمحقة للمنفعة العامة بشرط أن لا يكون المبنى مصدر دخل، كما أعفى الأملاك الوقفية من هذا الرسم.

2) إعفاءات خاصة باستخدام العقار المبنى: أعفى المشرع بعض العقارات المبنية من الرسم العقاري بالنظر إلى الغرض الذي يستخدم فيه العقار كدور العجزة وغيرها من الأبنية المخصصة لأغراض علمية، رياضية، ثقافية وكذا العقارات المخصصة للقيام بالشعائر الدينية (المساجد، المدارس القرآنية، الكنائس).<sup>2</sup>

3) إعفاءات خاصة بمراعاة العرف الدولي: أعفى المشرع الجزائري العقارات التابعة للدول الأجنبية وكذا الهيئات والمنظمات الإقليمية والدولية لا سيما المخصصة للإقامة الرسمية للسفارات والبعثات الدبلوماسية والقنصليات المعتمدة لدى الحكومة الجزائرية<sup>3</sup> وقد أعلن المشرع هذا الإعفاء على شرط المعاملة بالمثل.

و قد نصت اتفاقية "فيينا" للعلاقات الدبلوماسية على إعفاء مباني البعثة القنصلية من كافة الضرائب والرسوم المباشرة بشرط أن يكون عبء الضريبة أو الرسم واقع على البعثة الدبلوماسية وليس على طرف آخر فإذا كان المبنى مملوك لأحد الموظفين في البعثة لا يعفى من الضريبة وكذلك المباني التي تستأجرها البعثة لا تعفى من الضريبة لأن المكلف في هذه الحالة هو المؤجر (صاحب العقار) وليس البعثة الدبلوماسية.<sup>4</sup>

4) إعفاءات خاصة بتدعيم الفلاحة: بهدف تشجيع الفلاحين على مواصلة نشاطهم ودعمهم للنشاط الفلاحي أعفى المشرع الجزائري العقارات المخصصة للفلاحة من الرسم العقاري المفروض على الملكيات المبنية مثل الحظائر المخصصة للحيوانات والمستودعات المخصصة للوازم المستثمرة الفلاحية.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> انظر مادة 23 من القانون 90-25 المتضمن قانون التوجه العقاري ج ر 49.

<sup>2</sup> مادة 1/251 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>3</sup> مادة 3/251 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>4</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 117.

<sup>5</sup> مادة 4/251 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

\* حالات الإعفاء المؤقت:

أعفى المشرع الجزائري بعض العقارات المبنية من الرسم العقاري لفترة معينة وبشروط محددة قانونا وهذه الإعفاءات هي كالتالي:

1) العقارات المصرح بأنها غير صحية أو التي توشك على الانهيار ومتى زال السبب أصبح المبنى خاضع للضريبة.

2) المسكن الرئيس والوحيد للمكلف: حيث أعفى المشرع العقارات التي تشكل الملكية الوحيدة أو المسكن الرئيسي للمالكها من الضريبة إذ توفر شرطين هما:

➤ الشرط الأول: عدم تجاوز قيمة الضريبة المفروضة على المبنى سقفًا محددًا بـ 800 دج<sup>1</sup> فإذا تجاوزت قيمة الضريبة هذا السقف تجعل الشخص المالك مكلف بأداء الضريبة على العقارات المبنية.

➤ الشرط الثاني: عدم تجاوز دخل المكلف بالضريبة الشهري مرتين الأجر الأدنى الوطني المضمون.

3) البنايات الجديدة: أعفى المشرع الجزائري البنايات الجديدة وإضافات البنايات الجديدة لمدة سبعة سنوات تحسب من أول جانفي من السنة التي تلي سنة إنجازها أو إشغالها، وعلى المكلف أن يقدم دليل إثبات عن مدة الإنجاز أو الشغل وإلا اعتبرت البناية منجزة في أجل 03 سنوات من تاريخ تسليم رخصة البناء الأولى.<sup>2</sup>

4) البنايات المستعملة لنشاطات الشباب في إطار الاستفادة من دعم الدولة: تعفى من الرسم على العقارات المبنية لمدة ثلاث سنوات من تاريخ إنجازها كل البنايات وإضافات البنايات المستعملة في نشاط الشباب المستثمرين المستفيدين من دعم الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة.

و إذا أقيمت هذه البنايات في المناطق التي توليها الدولة بمشاريع الترقية تزيد مدة الإعفاء لتصبح 06 سنوات.

وكذلك الأمر بالنسبة للبناءات المقامة في مناطق تستفيد من إعانة الصندوق الخاص لتطوير الهضاب العليا يكون الإعفاء إلى 06 سنوات كما قد تمديد مدة الإعفاء إلى 10 سنوات عندما تكون البنايات المذكورة مقامة في مناطق تستفيد من إعانة الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> مادة 2/252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>2</sup> مادة 3/252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>3</sup> مادة 4/252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

5) السكن الاجتماعي العام المؤجر: تعفى السكنات الاجتماعية التابعة للأموال الوطنية الخاصة المخصصة للإيجار من الرسم العقاري المطبق على الملكيات المبنية.<sup>1</sup>

و هذا الإعفاء مؤقتا كون الإعفاء يتوقف عندما يصبح السكن الاجتماعي لا يمثل السكن الرئيسي للمستأجر أو إذا فقدت البناية خاصية السكن الاجتماعي من خلال التنازل عن أملاك الدولة.<sup>2</sup>

#### 4/ أساس فرض الضريبة على الملكيات المبنية:

إن القيمة التي يستخرج منها الرسم على العقارات المبنية تنتج من جداء القيمة الإيجارية الجبائية لكل متر مربع في المساحة الخاضعة للضريبة وهذا بعد تطبيق تخفيض يساوي 02% لكل سنة أقدمية شريطة ألا يتجاوز هذا التخفيض نسبة 40% أما بالنسبة للمصانع فيجب ألا يتجاوز التخفيض نسبة 50%.<sup>3</sup>

\*تحديد المساحة الخاضعة للضريبة على الملكيات المبنية: فيما يتعلق بتحديد المساحة لا بد من التمييز بين المحلات حسب الحالة وهي كما يلي:

1) السكنات الفردية: تتحدد مساحة الملكيات المبنية الفردية بالجدران الخارجية للبناء والحواجر الخارجية للملكيات بمعنى المساحة المبنية فعلا والمساحة غير المبنية إلى غاية نهاية حدود الملكية.<sup>4</sup>

2) السكنات الجماعية: تتكون المساحة الخاضعة للضريبة من المساحة المستعملة وتتضمن الحجرات والأروقة الداخلية والشرفات والأروقة الخارجية ويضاف إليها الحصة من الملكية المشتركة المتكونة من الأجزاء المبنية كالمصاعد والسلالم والأجزاء غير المبنية والتي تأخذ حكم العقار المبنى كموقف السيارات والمساحات الخضراء المحيطة بالسكن الجماعي.<sup>5</sup>

3) المحلات المهنية: يتم تحديد في المحلات التجارية بنفس شروط مساحات السكنات الفردية والجماعية، أما المحلات الصناعية فإن المساحة الخاضعة للضريبة تتحدد بالمساحة التي تمتد على رقتها فعلا.<sup>6</sup>

<sup>1</sup> مادة 5/252 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة.

<sup>2</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص123.

<sup>3</sup> مادة 254 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة.

<sup>4</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص124.

<sup>5</sup> برحماني محفوظ، المرجع نفسه، ص124.

<sup>6</sup> مادة 260 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة.

4) الأراضي التي تشكل مرفقات الأملاك المبنية: تتحدد مساحة الأراضي الخاضعة للضريبة على الملكيات المبنية والتي تشكل مرفقات للملكيات المبنية بالفرق بين المساحة العقارية للملكية والمساحة التي تمتد على رقعتهابنايات<sup>1</sup>

- حساب القيمة التجارية الجبائية:

بالنسبة للقيمة التجارية والجبائية فإن المشرع الجزائري لم يأخذ بعين الاعتبار القيمة التجارية الفعلية وفيما إذا كان العقار مؤجرا أم لا وإنما قام بإعداد تقويم مبني على عوامل تقنية واقتصادية وقانونية حيث تم تقسيم التراب الوطني إلى 04 مناطق وكل منطقة مقسمة إلى 03 مناطق فرعية (أ، ب، ج) حيث تختلف القيمة التجارية الجبائية باختلاف نوع المبنى وموقعه وهذا تبينه الجدول التالي:

الجدول رقم (01): القيمة الجبائية للعقارات المبنية ذات الاستعمال السكني والمحلات

التجارية والصناعية الوحدة دج/م<sup>2</sup>

المنطقة 4		المنطقة 3		المنطقة 2		المنطقة 1		
مخلات	سكنات	مخلات	سكنات	مخلات	سكنات	مخلات	سكنات	
669	334	742	371	816	408	891	445	المنطقة الفرعية أ
594	297	669	334	742	371	816	408	المنطقة الفرعية ب
519	260	594	297	669	334	742	371	المنطقة الفرعية ج

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

من خلال هذا الجدول يتضح أن القيمة التجارية الجبائية تختلف باختلاف المناطق الرئيسية والفرعية المتواجد بها العقار المبنى، بحيث أن هذه القيمة تكون أكبر في المنطقة "أ" منها في المنطقة "ب" و"ج".

- حساب الرسم على العقارات المبنية:

بالنسبة لمعدلات الرسم العقاري على الملكيات المبنية فأنها تختلف باختلاف البنايات وهي كالتالي:

<sup>1</sup> حفيفة سهلاوي، المرجع السابق، ص65.



-3% من الأساس الخاضع للضريبة في الملكيات المبنية فعلا.

-10% تخص الملكيات المبنية ذات الاستعمال السكني المملوكة من طرف الأشخاص الطبيعيين والواقعة في المناطق المحددة عن طريق التنظيم وغير مشغولة سواء بصفة شخصية أو عائلية أو عن طريق الكراء<sup>1</sup>.

أما بالنسبة للعقارات غير المبنية التي تأخذ حكم العقارات المبنية فتطبق عليها نسب تختلف باختلاف مساحة الأرض الملحقة بالملكية المبنية وهي كما يلي:

-5% إذا كانت تقل أو تساوي 500 م<sup>2</sup>

-7% إذا كانت مساحة الأرض تفوق 500 م<sup>2</sup> وتقل أو تساوي 1000 م<sup>2</sup>

-10% عندما تفوق مساحة الأرض 1000 م<sup>2</sup>

#### 5/ التصريحات:

-الملزومون بالتصريح: المبدأ أن الإلتزام بالتصريح يقع إما على المالك الحقيقي وإما على المستفيد بحق الانتفاع في حالة تقسيم حق الملكية لكن يمكن وجود استثناءات وهي:

1- الشيوخ: إذا كان الملك المبني في حالة شيوخ دون أن يكون لأي واحد منهم حق استثنائي على الملك هنا التصريح يجب أن يقدم من طرف الشخص الذي ينتفع باستثماره.

2 الأشخاص الذين يتصرفون في أملاك مبنية في أماكن غير إقامتهم: في هذه الحالة الأشخاص المعينون عليهم اكتتاب تصريح في المكان الذي يتواجد فيه الملك وتصريح آخر في مكان إقامتهم المعتادة بحيث يصرح لكل ملك وحده ولا يكون التصريح إجماليا<sup>3</sup>.

3- الأشخاص الذين اشترؤا مسكن لغرض البيع دون أن يكون لهم سند الملكية:

يجب على هؤلاء الأشخاص حتى وفي حالة غياب سند الملكية اكتتاب تصريح.

<sup>1</sup> المادة 261-ب من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

<sup>2</sup> المادة 261-ب الفقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

<sup>3</sup> حفيظة سهلاوي، المرجع السابق ص68

-آجال التصريحات:

التغييرات المرتكزة أو المخصصة للأمالك المبنية الخاضعة للضريبة يجب أن يصرح بها من طرف المالك لمصالح الضرائب المؤهلة وذلك خلال شهرين بعد الانتهاء من التغيير أو الإنجاز.....<sup>1</sup> بالنسبة للسنة الأولى لتطبيق الرسم على العقار يجب على المكلفين بالضريبة اكتاب تصريح لمفتشية الضرائب لإعلامها بمكان ووضعية الملك غير المبني الخاضع للضريبة في مدة أقصاها 31 مارس من نفس السنة.

ثانيا: الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية:

1-التعريف:

الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية رسم سنوي تصريحي يفرض على العقارات غير المبنية بصفة عامة باستثناء تلك المعفية صراحة من الضريبة ويكون الرسم باسم المالك أو المستفيد من حق الانتفاع أو باسم المؤجر في حالة الإيجار.

2-مجال تطبيق الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية:

يطبق الرسم العقاري على جميع الملكيات غير المبنية وقد حدد المشرع الجزائري انواع هذه العقارات<sup>2</sup> وهي كالتالي:

أ- الأراضي العمرانية: عرف الشرع الجزائري الأراضي العمرانية في المادة 20 من قانون التوجيه العقاري على أنها كل قطعة من الأرض يشغلها تجمع من البنايات في مجالاتها الفضائية وفي مشتملاتها وتجهيزاتها حتى ولو كانت الأرض غير مبنية كالمساحات الخضراء والحدائق. وهذا التعريف للأراضي العمرانية أوسع مما هو عليه في التشريع الضريبي حيث يقتصر هذا الأخير على أن الأراضي العمرانية هي الأرض الفضاء غير المبنية، أما الأراضي القابلة للتعمير فبالرجوع إلى قانون التوجيه العقاري 90-25 نجد أن الأراضي القابلة للتعمير هي كل قطعة أرض مخصصة للتعمير في آجال معينة أي كل أرض فضاء تخصص بموجب المخططات التوجيهية للتهيئة والتعمير لتكون محلا للبناء عليها مستقبلا.<sup>3</sup>

ب- المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق: المحاجر هي مواقع تقتطع منها الحجارة لتحويلها إلى مواد تستعمل لعدة أغراض منها البناء أما مواقع استخراج الرمل فهي الأراضي التي تتكون

<sup>1</sup> مادة 261-ص من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة

<sup>2</sup> مادة 261-د من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة

<sup>3</sup> مادة 21 من القانون 90-25 المتضمن قانون التوجيه العقاري.

من الرمل فيستخرج منها هذا الرمل كالوديان والشواطئ أما المناجم على الهواء فهي الأماكن التي تستخرج منها المعادن والمواد الخام مباشرة دون حفر إنفاق داخل الأرض.<sup>1</sup>

ج- مناجم الملح والسيخات: مناجم الملح هي العقارات التي يستخرج منها الملح، أما السيخات فهي الأماكن المائية التي تنتج الملح.

د- الأراضي الفلاحية: وهي الأراضي تنتج وتدخل الإنسان في السنة أو خلال سنوات انتاجا يستهلكه البشر أو الحيوان أو يستعمل في الصناعة.<sup>2</sup>

و وعاء الضريبة هنا ليس الدخل الناتج عن الأرض الفلاحية وإنما هو القيمة الإيجارية للأرض وتخضع الأراضي الفلاحية للرسم العقاري على الملكيات غير المبنية سواء كانت مزروعة فعلا أو قابلة للزراعة وسواء كانت مستغلة أو قابلة للاستغلال.<sup>3</sup>

3-الإعفاءات من الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية: لقد أعطى المشرع الجزائري بعض العقارات غير المبنية من الرسم العقاري إعفاء تاما وقد حددها المشرع على سبيل الحصر كما يلي:

أ- الأراضي التابعة للأموال الوطنية: بحسب المادة 261-هـ من قانون الضرائب المباشرة فإن الأراضي المخصصة للمنفعة العمومية وغير المدرة للأرباح التابعة للدولة والولايات والبلديات والمؤسسات العمومية أو العلمية أو التعليمية أو الإسعافية معفاة من الرسم العقاري ولا يشمل هذا الإعفاء الأراضي التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا.<sup>4</sup>

ب- الأراضي التي تشغلها السكك الحديدية: حيث تعفى الأراضي التي تستعمل لممرور السكة الحديدية من الرسم العقاري بحيث أن المشرع خالف الفقرة الأولى التي لا تعفي الأملاك الوطنية التي تدر ربحا.

ج- الأملاك الوقفية: وهي العقارات غير المبنية التابعة للأملاك الوقفية العامة حيث تعفى من الرسم العقاري.

د- الأراضي الفضاء المعتبرة عقار مبنى حكما(الخاضعة للرسم على الملكيات المبنية) حيث أن الأراضي الفضاء التي تخضع للرسم العقاري المطبق على الملكيات المبنية لا يمكن تكليفها مرة أخرى بالرسم المطبق على العقارات غير المبنية إعمالا لمبدأ عدالة الضريبة ومنع الإزدواج الضريبي.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص131.

<sup>2</sup> المادة 04 من قانون 90-25 المتضمن التوجيه العقاري.

<sup>3</sup> حفيظة سهلاوي، المرجع السابق، ص70.

<sup>4</sup> المادة 261-هـ الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>5</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق برحماني، ص134.

4-أساس فرض الضريبة على الملكيات غير المبنية:

ينتج الأساس الضريبي للرسم العقاري على الملكيات غير المبنية من حاصل القيمة الإيجارية الجبائية للملكيات غير المبنية على المساحة الخاضعة للضريبة بالمتر المربع للأراضي غير المبنية وبالمهكتار بالنسبة للأراضي الفلاحية وتختلف القيمة الإيجارية الجبائية باختلاف منطقة تواجد العقارات وكذا من حيث كونها قطاع عمراني أو قابل للتعمير، أما بالنسبة للأراضي الفلاحية فتأخذ بعين الاعتبار العوامل المساعدة على الإنتاج كتوفر المياه ونسبة تساقط الأمطار وخصوبة الأرض ودرجة انحدارها.<sup>1</sup>

- حساب القيمة الإيجارية الجبائية: حدد المشرع الجزائري القيمة الإيجارية الجبائية كما هو الحال بالنسبة للعقارات المبنية وهذا ما يبينه الجدول التالي:

الجدول رقم (02) القيمة الإيجارية للأراضي الموجودة في قطاعات عمرانية أو قابلة للتعمير وباقي القطاعات الأخرى الخاص بالرسم العقاري على الملكيات غير المبنية. الوحدة: دج/م<sup>2</sup>

المناطق				طبيعة الأراضي	
4	3	2	1		
50	90	120	150	- الأراض المعدة للبناء.	
09	16	22	27	- أراضي أخرى مستعملة للنزهة وحدائق الترفيه التي لا تشكل ملحقات للملكيات المبنية.	
17	33	44	55	- الأراض المعدة للبناء.	
07	13	17	22	- أراضي أخرى مستعملة للنزهة وحدائق الترفيه التي لا تشكل ملحقات للملكيات المبنية.	
17	33	44	55	- المحاجر، مقالع الحجارة والمناجم في الهواء الطلق ومناجم الملح.	

يتبين من خلال الجدول أن القيمة الإيجارية للملكيات غير المبنية تختلف باختلاف المناطق والقطاعات فقيمة العقارات في القطاعات العمرانية أكبر منها في القطاعات القابلة للتعمير، بينما

<sup>1</sup> مادة 81 ق المالية لسنة 1989، ص 65.

القيمة الإيجارية للملكيات الواقعة في القطاعات القابلة للتعمير فأنها تساوي القيمة الإيجارية للمحاجر ومواقع استخراج الرمل، المناجم في الهواء الطلق، مناجم الملح والسيخات.

- حساب الرسم على الملكيات غير المبنية: تحسب الضريبة على العقارات غير المبنية بنسب متفاوتة بحسب نوع العقارات وهي كالتالي:<sup>1</sup>

1- 5% بالنسبة للملكيات غير المبنية الموجودة في مناطق غير عمرانية.

2- بالنسبة للأراضي العمرانية تحدد نسبة الرسم على أساس مساحة الأرض الخاضعة للضريبة وهي كالتالي:

5% إذا كانت مساحة الأرض أقل من 500 م<sup>2</sup> أو تساويها.

7% إذا كانت مساحة الأرض أكبر من 500 م<sup>2</sup> وأقل أو تساوي 1000 م<sup>2</sup>.

10% عندما تفوق مساحة الأرض 1000 م<sup>2</sup>.

3- 3% بالنسبة للأراضي الفلاحية.

إلا أنه بالنسبة للأراضي الواقعة في المناطق العمرانية والتي لم تنشأ عليها البنايات خلال 05 سنوات فإن نسبة الرسم ترتفع بنسبة 100% وهذا يعد كعقوبة على عدم البناء على الأرض الموجودة في المنطقة العمرانية.

5/ التصريحات:

- الملزمون بالتصريح: هم المالك الحقيقي أو المستفيد بحق الانتفاع في حالة تقسيم حق الملكية كما أن هناك استثناءات وهي:

1- الشيوخ: إذا كان الملك المبني في حالة شيوخ دون أن يكون لأي واحد منهم حق استثنائي على الملك هنا التصريح يجب أن يقدم من طرف الشخص الذي ينتفع باستثماره.

2- الأشخاص الذين يتصرفون في أملاك غير مبنية في أماكن غير إقامتهم: في هذه الحالة الأشخاص المعنيون عليهم اكتتاب تصريح في المكان الذي يتواجد فيه الملك وتصريح آخر في مكان إقامتهم المعتادة بحيث يصرح لكل ملك وحده ولا يكون التصريح إجمالياً.

<sup>1</sup> المادة 261-ز من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

3- الأشخاص الذين اشتروا أراضي قابلة للبناء دون أن يكون لهم سند ملكية:

يجب اكتتاب التصريح حتى في ظل عدم وجود سند ملكية.

-آجال التصريح: هي نفسها المذكورة سابقا بالنسبة للعقارات المبنية.

### الفرع الثاني: رسم التطهير (رسم رفع القمامات المنزلية) ورسم السكن:

أولا: رسم التطهير:

أ-تعريف رسم التطهير:

يعرف رسم التطهير أو رسم رفع القمامات المنزلية بأنه رسم سنوي يطبق على كل الملكيات المبنية الواقعة في بلديات تعمل بها مصلحة جمع القمامات المنزلية.<sup>1</sup>

وينشأ هذا الرسم باسم المالك أو المنتفع أو المستأجر الذي يكون متضامنا مع المالك في دفع قيمة الرسم ويحصل الرسم لفائدة البلديات بنسبة 100%.

ب-مجال تطبيق رسم التطهير:

يطبق رسم التطهير سنويا على كل مسكن أو ملكية مبنية تقع داخل البلديات التي تتوفر على مصلحة رفع القمامات المنزلية وذلك عندما يكون مزود بالمياه والكهرباء والغاز.<sup>2</sup>

ج-الإعفاءات من رسم التطهير:

أعفى المشرع الجزائري الملكيات المبنية والمنازل أو أطراف وملحقات المنازل التي تقع في مناطق لا تستفيد من خدمات مصلحة رفع القمامات المنزلية من الخضوع لرسم التطهير.<sup>3</sup>

ولم ينص المشرع على إعفاء العقارات المبنية التابعة للدولة والولايات والبلديات وبما أن القاعدة العامة تقضي بإعفاء الاملاك العمومية من الضرائب والرسوم فان الملكيات المبنية التابعة للدولة

<sup>1</sup> المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>2</sup> حفيظة سهلاوي، المرجع السابق، ص76.

<sup>3</sup> المادة 265 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

والولايات والبلديات والعقارات المخصصة للمرافق العامة والمؤسسات ذات الطابع الإداري لا تخضع لرسم التطهير.<sup>1</sup>

#### د- حساب الرسم التطهيري:

يحسب الرسم التطهيري بشكل ثابت إلا أن قيمته تختلف باختلاف المنطقة المتواجد فيها المبنى وكذا بحسب استعمال العقار المبنى إضافة إلى حالة العقار سواء كان مبنيا فعلا أو حكما.

#### 1- رسم التطهير على العقارات المبنية فعلا

تتنوع قيمة رسم التطهير باختلاف نوع العقار فإذا كان العقار المبنى مخصصا للسكن فيكون حجم النفايات قليلا مما ينتج عنه قيمة الرسم أقل وهو ما حدده المشرع الجزائري بحيث جعلها ما بين 500 دج إلى 1.000 دج.

أما إذا كان العقار المبنى مخصص للاستعمال المهني أو التجاري أو الحرفي أو الصناعي فإن قيمة الرسم تكون ما بين 1.000 دج إلى 10.000 دج وإذا زادت كمية النفايات فإن قيمة الرسم تزيد لتصبح من 10.000 دج إلى 100.000 دج.

2- رسم التطهير على العقارات المبنية حكما: أعطى المشرع الجزائري للأراضي المهيأة للتخميم والمقطورات حكم العقارات المبنية وفرض عليها رسم التطهير حيث تحدد قيمته من 5.000 دج إلى 20.000 دج .

#### هـ- كيفية تحديد قيمة رسم التطهير:

يتم تحديد قيمة رسم التطهير في كل بلدية بناءً على قرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي بعد مداوات المجلس الشعبي البلدي وبعد أخذ رأي السلطة الوصية.

وتتولى مؤسسة الجزائرية للمياه تحصيل هذا الرسم بحيث تدرج قيمته في فواتير استهلاك الماء التي تزود بها العقارات المبنية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> برحمان محفوظ، المرجع السابق برحمان ص 127

<sup>2</sup> حفيفة سهلاوي، المرجع السابق، ص 78.

ثانيا: الرسم السنوي على السكن:

أ- تعريف الرسم السنوي على السكن: هو رسم ثابت سنوي يفرض على العقارات المبنية سواء كانت المحلات معدة للسكن أو لمزاولة نشاط مهني، وقد نص المشرع الجزائري على هذا الرسم في المادة 67 من قانون المالية لسنة 2003 دون أن يدرج في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مما جعل البعض يسميه بالأحكام الجبائية غير المقننة.<sup>1</sup>

ب- مجال تطبيق الرسم السنوي على السكن: يسري هذا الرسم على الملكيات الخاضعة للرسم العقاري أي على الملكيات المبنية والموجودة في البلديات مقر الدوائر وكذا مجموع بلديات المدن الكبرى: الجزائر، عنابة، وهران، قسنطينة ويدفع ناتج الرسم إلى البلديات، و يفرض على المالك أو المستأجر أو الشاغل بدون مقابل.<sup>2</sup>

ج- الإعفاءات من الرسم السنوي على السكن: يعفى من هذا الرسم البنايات التي يشملها الإعفاء من الرسم العقاري على الملكيات المبنية.

د- قيمة الرسم السنوي على السكن: حددت المادة 67 من قانون المالية لسنة 2003 قيمة الرسم السنوي للسكن برسم ثابت يقدر ب:

❖ 300 دج على المحلات ذات الطابع السكني.

❖ 1200 دج على المحلات ذات الطابع المهني.

الفرع الثالث: الضريبة على الأملاك:

أ- التعريف: أسست الضريبة على الأملاك بموجب المادة 247 من المرسوم التشريعي رقم 93-01 المتضمن قانون المالية لسنة 1993 لتعويض ضريبة التضامن الوطني التي كانت مطبقة إلى غاية سنة 1989.<sup>3</sup>

ب- مجال تطبيق الرسم على العقارات المبنية: يخضع للضريبة على الأملاك الأشخاص الطبيعيون الذين اختاروا موطنهم الجبائي في الجزائر بالنسبة لأملكهم الموجودة في الجزائر أو خارج

<sup>1</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 129.

<sup>2</sup> التعليم رقم 40 المؤرخة في 17 جانفي 2004 الصادرة عن المديرية العامة للضرائب.

<sup>3</sup> حفيفة سهلاوي، المرجع السابق، ص 81.



الجزائر، والأشخاص الطبيعيون الذين ليس لديهم موطن جبائي في الجزائر بالنسبة لأملآكهم الموجودة في الجزائر.<sup>1</sup>

ج- التصريح: تخضع لإجراءات التصريح عناصر الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية والحقوق العينية العقارية إلى جانب بعض الأموال المنقولة.<sup>2</sup>

#### 4/ حساب الضريبة على الأملاك:

يتم حساب الحقوق الضريبية الخاصة بضرريبة الأملاك عن طريق تحديد الوعاء بالقيمة الحقيقية للعناصر المكونة لهذه الممتلكات ومن بينها العقار بأنواعه شريطة أن لا يكون من ضمن مكونات أصول الاستثمارات التي تستغل في النشاطات التجارية والمهنية التي الهدف منها الحصول على الأرباح وليس الامتلاك إضافة إلى حسم الديون القابلة للحسم خصوصا القروض المبرمة لدى المؤسسات المالية من أجل البناء أو الحصول على تلك الأملاك العقارية.<sup>3</sup>

و تحدد الضريبة بتطبيق نسب محددة على جميع الممتلكات التي تفوق قيمتها الصافية 50.000.000 دج وتدرج كما هو مبين في الجدول:

الجدول رقم (3) يحدد نسبة الضريبة على الأملاك.

النسبة ( % )	قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة (دج)
0	يقل عن 50.000.000
0,25	من 50.000.000 إلى 100.000.000
0,50	من 100.000.000 إلى 200.000.000
0,75	من 200.000.000 إلى 300.000.000
1	من 300.000.000 إلى 400.000.000
1,5	يفوق 400.000.000

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> مادة 274 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>2</sup> انظر المادة 276 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>3</sup> المادة 281 مكرر 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>4</sup> المادة 281 مكرر 8 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

## المطلب الثاني: الضرائب العقارية الواردة على التصرف في الأملاك العقارية:

يخضع التصرف في الأملاك العقارية لمجموعة من الضرائب والرسوم بحسب نوع التصرف فحين يتم تأجير العقار فإنه ينتج دخلا بحيث تفرض ضريبة على هذا الدخل، وحين تنقل الملكية العقارية فأنها تكون مجالا لتطبيق رسمي التسجيل والشهر ومنه فإننا سندرس هذا المطلب في 03 فروع وهي:

1- الضرائب الواردة على تأجير الأملاك.

2- رسم التسجيل.

3- رسم الاشهار.

## الفرع الأول: الضرائب الواردة على تأجير الأملاك العقارية:

### أ- تحديد المداخل العقارية:

تعتبر مداخل عقارية المداخل المتأتية من:

- ✓ إيجار العقارات أو أجزاء العقارات المبنية كالمنازل السكنية، المصانع، المخازن، المكاتب وغيرها.
- ✓ إيجار المحلات التجارية والصناعية غير المتضمنة لتجهيزاتها بشرط ألا تكون هذه المداخل ضمن أرباح المؤسسة الصناعية والتجارية أو الحرفية أو مستثمرة فلاحية.
- ✓ كما تدرج ضمن صنف المداخل العقارية المداخل الناتجة عن تأجير محلات الاستغلال الفلاحي والنشاط المهني غير التجاري.
- ✓ كذلك عقد عارية الاستعمال حيث تعرف المادة 538 من القانون المدني الجزائري العارية بأنها عقد يلتزم بمقتضاه المعير أن يسلم المستعير شيئا غير قابل للاستهلاك ليستعمله بلا عوض لمدة معينة أو في غرض معين على أن يرده بعد الاستعمال.<sup>1</sup>
- ✓ تأجير الأملاك غير المبنية بمختلف أنواعها.

### ب- حساب قيمة الضريبة على تأجير الأملاك العقارية:

ميز المشرع الجزائري عند تحديد قيمة الضريبة على تأجير الأملاك العقارية بين الإيجارات ذات الاستعمال السكني وتلك ذات الاستعمال التجاري والمهني ويتحدد الدخل الخاضع للضريبة حسب صنف المداخل العقارية بالفرق بين الناتج من مبلغ الإيجارات الإجمالية السنوية والتخفيض الجزائي الذي يمثل النقص في قيمة العقارات ومصاريف الصيانة والتصليح.

<sup>1</sup> مادة 538 من الأمر 75-58 المتضمن القانون المدني الجزائري المعدل والمتمم.

✓ معدل الضريبة على تأجير الأملاك العقارية ذات الاستعمال السكني: تخضع المداخل العقارية المتأتية من تأجير الأملاك العقارية ذات الاستعمال السكني للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 07% محررة من الضريبة أي تخصم منها الضرائب والرسوم التي يكون قد تحملها المكلف كرسوم تسجيل عقد الإيجار ويخصم منها تكاليف صيانة العين المؤجرة<sup>1</sup>.  
الإيجار الذي يتم لصالح الطلبة معفى من الضريبة على الدخل الإجمالي<sup>2</sup>.

✓ معدل الضريبة على تأجير الأملاك العقارية ذات الاستعمال التجاري والمهني: تخضع المداخل العقارية المتأتية من تأجير الأملاك العقارية ذات الاستعمال التجاري والمهني للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 15% من قيمة الإيجار السنوي محررة من الضريبة.

### الفرع الثاني: رسم التسجيل:

نظم المشرع الجزائري إجراء التسجيل بموجب الأمر 76-105 المؤرخ في 09/12/1976 المعدل والمتمم بموجب قوانين المالية، حيث أخضع التصرفات الواردة على العقارات للتسجيل وجوبا سواء بالنسبة لنقل الملكية العقارية أو الحقوق العينية الأخرى وسواء بمقابل أو بدون مقابل<sup>3</sup>.

و لعملية التسجيل عدة تعريفات منها: أنه: "إجراء إداري يقوم به موظف عمومي يكون مؤهلا قانونا بتسجيل جميع التصرفات القانونية مقابل دفع حقوق التسجيل"<sup>4</sup>.

كما يعرف أيضا أنه: "إجراء أو عملية إدارية يقوم بها الموظف العام في هيئة عمومية بواسطته يحفظ أو لا يحفظ أثر العملية القانونية التي يقوم بها الأشخاص الطبيعية أو المعنوية والتي ينجم عنها دفع ضريبة إلى الموظف، هذه الضريبة تسمى بحقوق التسجيل"<sup>5</sup> ومنه فإن التسجيل هو الإجراء القانوني الذي يقوم به موظف عمومي يسمى مفتش التسجيل حيث يسجل العقود المدنية والعقود

<sup>1</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 140.

<sup>2</sup> المادة 03/42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>3</sup> حفيفة سهلاوي، المرجع السابق، ص 31.

<sup>4</sup> دحماني زويبة، تسجيل البيع العقاري في القانون الجزائري، مذكرة نهاية الدراسة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر تخصص قانون عقاري، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2013-2014، ص 24

<sup>5</sup> حفيفة سهلاوي، المرجع السابق، ص 31.

القضائية وغير القضائية على النسخ الأصلية أو البراءات أو الأصول<sup>1</sup> مقابل دفع الرسوم إلى خزينة الدولة ممن انتقلت إليهم الحقوق أو من طرفي العقد.

و للتسجيل أهمية مزدوجة الأولى تتمثل في تحصيل إيرادات لفائدة خزينة الدولة والثانية في ترتيب آثار قانونية على التصرفات المسجلة و ذلك يجعل العقد العربي ثابت التاريخ من يوم تسجيله كما يعتبر التسجيل مرحلة من مراحل انتقال الملكية العقارية وهو يتوسط مرحلة التوثيق والإشهار العقاري<sup>2</sup>.

و وفق ما سبق فإن كل عمليات نقل الملكية تخضع لرسم التسجيل سواء كانت بمقابل أو بدون مقابل ماعدا تلك المعفاة بموجب النصوص القانونية.

### أولاً: نقل الملكية العقارية بعوض:

إن نقل الملكية العقارية قد يكون بمقابل نقدي ونعني به البيوع العقارية، أو بمقابل غير نقدي ونعني به المقايضة كما قد يتضمن نقل الملكية كلياً أو جزءاً من الملكية العقارية أي الانتفاع وحق الرقبة.

### 1) نقل كل الملكية العقارية:

لقد حدد القانون شروطاً لنقل ملكية العقارات بين المتعاقدين حيث نصت المادة 324 مكرر 1 من القانون المدني المعدل والمتمم على أنه: "يجب تحت طائلة البطلان تحرير العقود التي تتضمن نقل ملكية عقار في شكل رسمي ويجب دفع الثمن لدى الضابط العمومي الذي حرر العقد." ومنه فإن بيع العقار لا ينعقد إلا إذا توفرت الشروط القانونية والتي من بينها التسجيل حيث يستحق رسم التسجيل على بيع العقار عند تحقق العملية ويتحمل هذا الرسم المشتري<sup>3</sup>

### أ- حساب رسم التسجيل:

تدفع الحقوق والرسوم الخاصة بالتسجيل خلال شهر ابتداءً من تاريخ إبرام العقد<sup>4</sup> حيث يتحملها المشتري، وتحسب حقوق التسجيل من مبلغ البيع كله الذي يتشكل من الثمن المصرح به ومبلغ الأعباء

<sup>1</sup> انظر المادة 09 من الأمر 76-105 المؤرخ في 09/12/1976 المتضمن قانون التسجيل المعدل والمتمم.

<sup>2</sup> دحماني زويينة، المرجع السابق، ص 38.

<sup>3</sup> الدليل الجبائي للتسجيل، ص 11.

<sup>4</sup> المادة 58 من قانون التسجيل.

التي يمكن إضافتها لصالح المتنازل...<sup>1</sup> والتي تشكل الأساس الذي يكون وعاء للضريبة و تقدر نسبتها كما يلي:

-5% من الثمن المعلن إذا كان انتقال الملكية العقارية عن طريق البيع.<sup>2</sup>

-3% من الثمن المعلن عنه إذا كانت العقارات والحقوق العقارية توجد في بلد أجنبي.<sup>3</sup>

-2,5% من الثمن المعلن عنه في عقود المبادلة التي يكون موضوعها الملكية العقارية وإذا كان العقاران المتبادلان غير متساويين في القيمة تطبق نسبة 5% على فائض القيمة.<sup>4</sup>

-3% من الثمن عند بيع العقار الشائع أو البيع بالمزاد العلني لتعذر قسمة العقار وتخفيض هذه النسبة إلى 1,5% إذا حصل الشراء من طرف أحد المشاركين في الشروع.<sup>5</sup>

غير أنه يمكن للإدارة الجبائية أن تراقب الثمن المصرح به وذلك بمقارنته بالقيمة التجارية للعقار حيث تقدر القيمة الحقيقية للمال استناداً إلى أسعار السوق العقارية فإذا كانت تفوق الثمن المصرح به تفرض العقوبات المقررة قانوناً دون أن يؤثر ذلك على المتعاقدين حيث يبقى العقد منتجاً لآثاره بين المتعاقدين.<sup>6</sup>

### ج-الإعفاء من دفع رسم التسجيل:

لقد أورد المشرع الجزائري حالات الإعفاء من دفع رسم التسجيل ضمن المواد 258 إلى 261 من قانون التسجيل وهي على النحو التالي:

- اقتناء عقارات بقصد انشاء نشاطات صناعية من طرف الشباب المؤهلين في الصناديق الوطنية (دعم تشغيل الشباب، القرض المصغر، التأمين على البطالة).

-الاقترناءات العقارية من طرف الهيئات العمومية المؤهلة في مجال التهيئة العقارية.

<sup>1</sup> الدليل الجبائي للتسجيل، المديرية العامة للضرائب، 2015، ص 10.

<sup>2</sup> المادة 252 من قانون التسجيل

<sup>3</sup> المادة 255 من قانون التسجيل

<sup>4</sup> المادة 226 من قانون التسجيل

<sup>5</sup> المادة 230 من قانون التسجيل

<sup>6</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق برحماني ص 153

-اقتناء العقارات من طرف الشركات التعاونية والجمعيات الثقافية والخيرية واللازمة لسير مصالحها أو خدماتها الاجتماعية.

-الاقترانات التي تقوم بها الجماعات المحلية من أجل تهيئة المناطق لتعميرها.

-البيع من طرف ديوان الترقية والتسيير العقاري للموفرين في نطاق التوفير من أجل السكن.

-العقود المتضمنة بيع بنايات ذات الاستعمال السكني أساسا المنجزة بعنوان وشروط الترقية العقارية.

-بيع الأراضي الناجمة عن عملية التجزئة والمهياة والصالحة لبناء مسكن خصيصاً.

-بيع البنائات ذات الاستعمال الرئيسي للسكن التي تنازلت عليها الدولة والهيئات العمومية للسكن

حسب البيع بالإيجار، السكن الاجتماعي، السكن التساهمي، والسكن الريفي.

-عقود نقل الملكية عن طريق التنازل عن الأملاك العقارية ذات الاستعمال السكني من قبل البنوك

والمؤسسات المالية والتي اقتنتها كضمان لعمليات تمويل اقتناء سكنات لصالح الخواص.

-نقل الملكية لقاء عوض للاكتتابات التالية:

-العقارات المبنية والمقرر هدمها.

-البنائات المستعملة للسكن غير المتممة والمخصصة لأن تكون صالحة للسكن.

## 2-نقل جزء من حق الملكية:

قد يجرأ حق الملكية إلى ملكية الرقبة وحق الانتفاع وتعني ملكية الرقبة ملكية الشيء الذي يكون

حق الانتفاع به ملك للغير أما حق الانتفاع منفرد فيعني حق الاستعمال والاستغلال على الشيء الذي

تكون ملكية الرقبة فيه لشخص آخر ونقل حق الانتفاع أو ملكية الرقبة المترتب على العقار لا يمكن

الاحتجاج به على الغير إلا إذا تم تسجيل العقد المثبت للملكية.<sup>1</sup>

\*حساب رسم التسجيل:يحسب رسم التسجيل على أساس الثمن المعلن عنه مع إضافة جميع الأعباء.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> برجماني محفوظ، المرجع السابق، ص154

<sup>2</sup> المادة 53-1 من قانون التسجيل

و في حالة إذا ما كان الثمن المعلن عنه أو التقدير يقل عن القيمة التجارية الحقيقية لحق الانتفاع أو ملكية الرقبة تستطيع مصالح الجباية أن تقدر أو تعيد تقدير قيمة الحقوق بالنسبة لجميع العقود أو التصريحات.

### ثانيا: نقل الملكية العقارية بدون عوض:

انتقال الملكية العقارية بدون عوض يعني انتقال العقارات والحقوق العقارية بدون مقابل ويكون ذلك إما عن طريق الوفاة من خلال الميراث والوصية أو بين الأحياء من خلال الهبة.

#### أ- انتقال الملكية العقارية عن طريق الوفاة:

تنتقل أموال المورث إلى ورثته بعد موته فتتخذ الوصايا وتقسّم التركة بعد أن يؤخذ منها:

- ✓ مصاريف التجهيز والدفن والتي قدرها المشرع بـ 50.000 دج.<sup>1</sup>
- ✓ الديون الثابتة من ذمة المتوفي بصفة قانونية وقت فتح التركة بموجب سند قانوني قابل أن يكون كإثبات ضد المتوفي أمام العدالة.

\* مجال تطبيق رسم تسجيل نقل الملكية عن طريق الميراث: إن حقوق التسجيل الخاصة بنقل الملكية عن طرق الوفاة لا تشمل إلا الحقوق الموجودة في الجزائر سواء كانت منقولة أو عقارية مهما كانت جنسية المتوفي ومهما كان موطن وفاته وهذا عملاً بمبدأ إقليمية الضريبة.<sup>2</sup>

\* حساب رسم التسجيل وتصفيته: يحسب الرسم على انتقال الملكية عن طريق الوفاة على أساس المال الصافي من التركة بعد خصم الديون المثبتة يوم فتح التركة وذلك بحسب النسب التالية:

- 5% لكل حصة صافية عائدة لكل ذي حق.
- 3% لكل حصة صافية عائدة لكل ذي حق من الأصول والفروع والأزواج.
- 3% إذا تعلق الإرث بأصول عقارية لمؤسسة عندما يلتزم الورثة بمواصلة الاستغلال.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> المادة 37 قانون التسجيل.

<sup>2</sup> برحمان محفوظ، المرجع السابق، ص 160.

<sup>3</sup> المادة 236 من قانون التسجيل.

\*الإعفاءات:

- تعفى الدولة من دفع حقوق التسجيل الخاصة بنقل الملكية عن طريق الوفاة عند تسجيل الأموال التي تؤول إليها في حالة انعدام ورثة المتوفي.
- يعفى الورثة من الأصول والفروع أو الزوج الباقي على قيد الحياة من دفع حقوق نقل الملكية بسبب الوفاة على السكن الفردي والذي كان يشغله المالك وعلى ملحقاته المباشرة<sup>1</sup> كما يعفى نفس الأشخاص من دفع حقوق نقل الملكية للأموال المودعة لدى الصندوق الوطني للتوفير والاحتياط أو في حسابات التوفير للسكن.
- يستفيد كل وارث من تخفيض قدره 10% عن كل ولد تحت كفالته أي كان عدد الأولاد.<sup>2</sup>

### ب- انتقال الملكية عن طريق الهبة:

بحسب قانون الأسرة الجزائري فالهبة تمليك بلا عوض ويجوز للواهب الاشتراط على الموهوب له بالقيام بالتزام يتوقف نفاذ الهبة على تنفيذه.

\*حساب رسم التسجيل للهبة: يحسب رسم التسجيل الخاص بالهبة حسب النسبة التالية:

- 5% من قيمة الممتلكات الحقيقية إذا كانت الهبة بين الأشخاص العاديين.

\*الإعفاءات: أعفى المشرع الجزائري الأصول من الدرجة الأولى والأزواج بنص المادة 231 من قانون التسجيل كما نص على حالات الإعفاء من دفع رسوم نقل الملكية مجاناً عن طريق عقد الهبة من خلال المواد من 239 إلى 242 والمادة 304 مكرر من قانون التسجيل وقد جمع حالات الإعفاء بين الميراث والوصية والهبة أي أن نقل الملكية العقارية مجاناً عن طريق الهبة أو الوصية أو الميراث تخضع لنفس حالات الإعفاء وهي على النحو التالي:<sup>3</sup>

- الولايات والمؤسسات العمومية التابعة للولايات والبلديات والمؤسسات العمومية الاستشفائية والجمعيات الخيرية.
- هيئات الضمان الاجتماعي.

<sup>1</sup> المادة 2/236 من قانون التسجيل.

<sup>2</sup> المادة 238 من قانون التسجيل.

<sup>3</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 165.



- المؤسسات التي تتمتع بالشخصية المدنية من نقل المعالم الأثرية والأشياء ذات الطابع التاريخي والكتب والمخطوطات مخصصة لتكون في مجموعة عمومية أو الصيانة مجموعة عمومية.<sup>1</sup>
- الهبات المقدمة لإقامة نصب تذكارية تخليدا لحرب التحرير أو لتمجيد الجيش مهما كانت صفة الموهوب له مادامت إرادة الواهب تخليد ثورة التحرير.
- الهبات المقدمة لهيئات الشباب والتربية المعترف بمنفعتها العمومية والتي تساعد الدولة.
- الهبات المقدمة إلى هيئات السكن المعد للكراء، والمؤسسات العمومية ذات النفع العمومي والتي تخصص مواردها للخدمات العلمية ذات الطابع النزيه وكذا المقدمة إلى الجمعيات الثقافية.<sup>2</sup>
- أملاك الوقف.
- تخفيض بمعدل النصف بالنسبة لمعطوي الحرب ومعطوي العمل والذين أصابهم عجز بمقدار 60% على الأقل من دون أن يتجاوز هذا التخفيض 5000 دج.

### ثالثا: تسجيل عقود الإيجار:

الإيجار عقد يلتزم بمقتضاه شخص يسمى المؤجر بتمكين شخص آخر يسمى المستأجر من منفعة شيء ما لمدة معينة مقابل أجر، وقد يرد الإيجار على الملكية العقارية وتكون العقارات المبنية وغير المبنية محلا لعقد الإيجار ويخضع هذا العقد لرسم التسجيل حيث يكون بدل الإيجار + التكاليف وعاء للرسم.

### \* حساب رسم التسجيل:

- 2% بالنسبة لإيجار المحلات ذات الاستعمال التجاري والمهني للمدة المحدودة.
- إيجار المحلات ذات الاستعمال السكني أو العقود من الباطن تخضع لرسم ثابت 1500 دج.
- بالنسبة للعقود طويلة المدة 5% × مبلغ سنة إيجار × 20 ضعف.
- بالنسبة للعقود الإيجار مدى الحياة 5% × مبلغ سنة إيجار × 10 أضعاف.

### الفرع الثالث: رسم الإشهار:

يقصد بالإشهار عملية الشهر العقاري والتي هي عبارة عن عمل فني يهدف إلى تسجيل مختلف التصرفات الواردة على العقار لدى إدارة الشهر العقاري من أجل إعلام الكافة بما ليكون الجميع على بينة من أمرها<sup>3</sup> وقد نصت المادة 793 من القانون المدني على "أن الملكية والحقوق العينية الأخرى في

<sup>1</sup> المادة 240 من قانون التسجيل.

<sup>2</sup> المادة 240 من قانون التسجيل.

<sup>3</sup> مجيد خلفوني، نظام الشهر العقاري في القانون الجزائري، دار هومة، الجزائر، الطبعة الثانية، 2008، ص 13

العقار لا تنتقل لافيما بين المتعاقدين ولا في حق الغير إلا إذا روعيت الإجراءات التي ينص عليها القانون وبالأخص القوانين التي تدير مصلحة الشهر العقاري ".<sup>1</sup>

**\*مجال تطبيق رسم الإشهار:**

- العقود والقرارات القضائية التي تتضمن نقل الملكية العقارية أو تتضمن تكوين أو تصريح بحق الملكية العقارية.
- قيد الرهون القانونية أو الاتفاقية أو حقوق التخصيص.
- كتابات الاستبدال والتخفيض والشطب الكلي أو الجزئي التي تدون على هامش التسجيلات الموجودة.<sup>1</sup>

**\*الإعفاءات:**

حدد المشرع الجزائري حالات الإعفاء من رسم الإشهار على سبيل الحصر وهي:

- إجراءات الشهر التي تقع مصاريفها على الدولة والولاية والبلدية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.
- العقود المحررة والإجراءات المنجزة تطبيقاً للتشريع المتعلق بالأوقاف.
- العقود المحررة والإجراءات المنجزة تطبيقاً في إطار التشريع المتعلق بنزع الملكية من أجل المنفعة العمومية.
- الإجراءات المطلوبة من طرف ملتزم المساعدة القضائية .
- العقود المتعلقة باقتناء العقارات المنجزة من قبل البنوك والمؤسسات المالية التي يحكمها الأمر 03-11 المؤرخ في 26/08/2003 والمتعلق بالنقد والقرض.
- العقارات التي تستغل عن طريق عقود الامتياز.
- العقود المتعلقة بالمستثمرات الفلاحية والمحررة وفق المادة 12 من القانون 87-19 المتعلق بالمستثمرات الفلاحية.
- العقود والوثائق المبرمة من الجمعيات التضامنية.
- العقود المتعلقة بتأسيس الارتفاق لمد اسلاك الكهرباء أو لتمير أنابيب الغاز.
- العقود المتضمنة اقتناء المتعهدين بالترقية العموميين أو الخواص أراض موجهة إلى إنجاز برامج السكن المستفيدة من الدعم المالي من الخزينة العمومية.
- العقود المتضمنة بيع محلات جديدة ذات استعمال سكني أنجزها المتعهدون بالترقية العموميين أو الخواص في إطار برامج السكن المستفيدة من الدعم المالي من الخزينة العمومية.

<sup>1</sup> المادة 353-1 من قانون التسجيل.

- العقود والتشطيبات الخاصة بالرهن القانونية الضامنة للقروض البنكية الممنوحة لتمويل نشاطات الفلاحين.
- القيود والتشطيبات الخاصة بالرهن القانونية الضامنة للقروض البنكية الممنوحة للأفراد أو التعاونيات العقارية من طرف البنوك والمؤسسات المالية بغرض بناء المساكن.
- العقود المبرمة من قبل التعاونيات العقارية التي أنشئت في إطار الأمر 92/76 المؤرخ في 1976/10/23.
- العقود المتعلقة ببيع المساكن المبنية في إطار الادخار السكني من قبل الهيئات العمومية المختصة.
- عقود المبادلات المتعلقة بالأراضي الفلاحية أو ذات الوجهة الفلاحية.
- عقود التنازل بين الشركاء في الشبوع المتضمنة الأراضي الفلاحية أو ذات الوجهة الفلاحية.
- العقود المتعلقة بنقل الملكية العقارية التي حررتها المؤسسات العمومية في إطار تطهير الممتلكات العقارية.
- العقود المتعلقة بدمج العقارات في مجال الاحتياطات العقارية التابعة للبلدية والعقود المتعلقة بتحويل الملكية العقارية التي اقتنيت بموجب الأمر 26-74 المؤرخ في 1974/02/20 المتضمن تكوين احتياطات عقارية لفائدة البلديات.
- عمليات التنازل عن أصول المؤسسات العمومية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري المحلة لفائدة العمال وكذا تلك المنجزة في إطار عمليات الخوصصة.
- عقود الملكية المبرمة في حالة عملية جماعية للتحقيق العقاري.
- الإجراء الأول الذي يتم في السجل العقاري والمتعلق بالمحلات ذات الاستعمال السكني المسوحة والتابعة لدواوين الترقية والتسيير العقاري والقابلة للتنازل في إطار المرسوم التنفيذي 03-269 المؤرخ في 2003/08/07 الذي يحدد شروط وكيفيات التنازل عن الأملاك العقارية التابعة لدواوين الترقية والتسيير العقاري الموضوعة قيد الاستغلال قبل 2004/01/01.<sup>1</sup>

\*حساب رسم الإشهار العقاري:

- الرسوم النسبية:

1- 1 % من قيمة العقار عند كل عملية شهر تتعلق بما يلي:

- العقود المثبتة لنقل ملكية عقار أو حقوق عقارية حتى وان تضمنت هذه العقود شرطا واقفا.
- الأحكام القضائية المتضمنة نقل أو تأسيس حقوق عينية عقارية.
- عقود الوعد بالبيع التي ترد على العقارات و الحقوق العينية عقارية.

<sup>1</sup> المادتان 5-353 و 6-353 من قانون التسجيل.

2- 0.5 % من قيمة العقار عند كل عملية شهر تتعلق بما يلي:

- عقود إيجار العقارات المبنية وغير المبنية.
- التنازل عن قيمة الكراء والمزارعة.
- العقود المثبتة لكسب الملكية العقارية بالتقادم.
- الرسوم الثابتة القيمة :

1 رسم ثابت قدره 1.000 دج عند كل عملية شهر تتعلق بما يلي:

- شهادات نقل الملكية عن طريق الوفاة.
- نقل الملكية العقارية عن طريق المزاد .
- عقود التقسيم المبنية والمثبتة لممتلكات سبق تملكها .
- شهادات الحيازة.
- تسليم شهادات التقييم العقاري المؤقت.

2 رسم ثابت قدره 3.000 دج عند كل عملية شهر تتعلق بما يلي:

- قيد رهون الاتفاقية والقانونية أو حق التخصيص الرهني وتجديدها وشطبها.
- كتابة أو استبدال أو شطب على هامش التسجيلات الموجودة .

3 رسم ثابت بعنوان ترقيم نهائي تابع لترقيم مؤقت للعقارات المسوَّحة بالسجل العقاري محدد كما يلي:

جدول رقم (4) رسم الاشهار الخاص بالترقيم المؤقت للحصص المبنية التابعة لعقار مشترك الملكية:

المساحة	الرسم المطبق
-أقل من 100 م <sup>2</sup>	2.000 دج
-من 100 م <sup>2</sup> إلى 200 م <sup>2</sup>	3.000 دج
-أكثر من 200 م <sup>2</sup>	4.000 دج

جدول رقم (5) رسم الاشهار الخاص بالترقيم النهائي التابع لترقيم مؤقت للأراضي غير مبنية أو مبنية:

الرسم المطبق		المساحة
أراضي مبنية	أراضي غير مبنية	
4.000 دج	2.000 دج	-أقل من 1.000 م <sup>2</sup>
6.000 دج	3.000 دج	-من 1.000 م <sup>2</sup> إلى 3.000 م <sup>2</sup>
8.000 دج	4.000 دج	-أكثر من 3.000 م <sup>2</sup>

جدول رقم (6) رسم الاشهار الخاص بالترقيم النهائي التابع لترقيم مؤقت للأراضي الفلاحية:

الرسم المطبق	المساحة
2.000 دج	-أقل من 5 هكتارات
4.000 دج	-من 5 هكتارات إلى 200 م <sup>2</sup>
6.000 دج	-أكثر من 200 م <sup>2</sup>

4 رسم ثابت بعنوان ترقيم نهائي للعقارات المسوحة بالسجل العقاري الذي يتم مباشرة لفائدة صاحب الملكية الموجودة سلفا والمشهر قانونا محدد كما يلي:

جدول رقم (7) رسم الاشهار الخاص بالترقيم النهائي للحصص المبنية التابعة لعقار مشترك الملكية:

الرسم المطبق	المساحة
500 دج	-أقل من 100 م <sup>2</sup>
1.000 دج	-من 100 م <sup>2</sup> إلى 200 م <sup>2</sup>
1.500 دج	-أكثر من 200 م <sup>2</sup>

جدول رقم (8) رسم الأشهار الخاص بالترقيم النهائي للأراضي غير مبنية أو مبنية:

الرسم المطبق		المساحة
أراضي مبنية	أراضي غير مبنية	
1.000 دج	500 دج	-أقل من 1.000 م <sup>2</sup>
1.500 دج	1.000 دج	-من 1.000 م <sup>2</sup> إلى 3.000 م <sup>2</sup>
2.00 دج	1.500 دج	-أكثر من 3.000 م <sup>2</sup>

جدول رقم (9) رسم الإشهار الخاص بالترقيم النهائي للأراضي الفلاحية:

الرسم المطبق	المساحة
500 دج	-أقل من 5 هكتارات
1.000 دج	-من 5 هكتارات إلى 200 م <sup>2</sup>
1.500 دج	-أكثر من 200 م <sup>2</sup>

الفصل الثاني:

آليات تحصيل الضريبة

العقارية

يقصد بآليات تحصيل الضريبة مجموعة العمليات التي يتم بموجبها إعداد وتحديد وتحصيل الضريبة العقارية أي تحديد الأوضاع والإجراءات التقنية المتعلقة بفرض وجباية الضريبة حيث يتم تحديد وعاء الضريبة وتحديد المكلف بها ومن ثم العمل على تحصيلها ومنه فإننا سنقسم دراستنا في الفصل الثاني إلى مبحثين الأول: آليات تحصيل الضريبة العقارية والثاني: إجراءات تحصيل الضريبة العقارية والمنازعات المتعلقة بها.

### المبحث الأول: آليات تحصيل الضريبة العقارية.

#### المطلب الأول: ماهية تحصيل الضريبة العقارية

##### الفرع الأول: تعريف التحصيل:

يعرف التحصيل بأنه مجموعة العمليات التي تهدف إلى نقل مبلغ الضريبة من جيب المكلف إلى صناديق الخزينة.<sup>1</sup>

كما يعرف التحصيل بأنه مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبة المطبقة في هذا الإطار.<sup>2</sup>

و يعرف التحصيل بأنه تلك العملية القاضية بإبراء ذمة الأفراد اتجاه الخزينة العمومية وبذلك فهو يعتبر المرحلة المحاسبية التي تلزم المحاسب بالتكفل بنسب التحصيل بعد مراقبة شرعيتها وبعدها تقاضي مبلغ الضريبة المبين في السند حيث يلتزم ب:

1. أن يكون في إختصاصه الإقليمي.
2. أن يكون مجوزته سند التحصيل.
3. تاريخ الاستحقاق بحسب القوانين سارية المفعول.
4. العقوبة المترتبة عن عدم التسديد في الآجال المحددة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> بوطريق سهام، بوشندوقة خديجة، طرق تقدير الوعاء الضريبي، تقرير تريض سنة 2009 LMD 2 تخصص علوم اقتصادية، جامعة محمد أكلي أو لحاج، البويرة، 2009-2010، ص 32.

<sup>2</sup> محزري محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الخامسة، 2012، ص 256.

<sup>3</sup> وأكواك عبد السلام، فعالية النظام الضريبي في الجزائر: دراسة حالة بقباضة قمار، مذكرة نهاية الدراسة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر تخصص علوم تجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011-2012، ص 66.



## الفرع الثاني: أنواع التحصيل:

قد يكون التحصيل عاديا أو وديا في حالة الدفع الإرادي من طرف المكلف بالضريبة وقد يكون التحصيل جبريا في حالة عدم التزام المكلف بالدفع.

## أولاً: التحصيل العادي (الودي):

و يقصد بالتحصيل العادي أو الودي للضريبة أن يتم دفعها من قبل المكلف أو من يمثله قانونا وأن يكون الدفع إراديا وطوعيا دون تدخل موظفي إدارة الضرائب ودون أن تتخذ ضده إجراءات لإجباره على دفع الضريبة العقارية<sup>1</sup>، بحيث يقوم المكلف بالضريبة بتأدية الضريبة أو الرسم العقاري لدى صندوق القابض القائم على جدول الضرائب وفق الطرق والوسائل المرخص بها في ظل التشريع الجبائي.<sup>2</sup>

كما يمكن للمكلف بالضريبة أن يدفع قيمة الضريبة كاملة دفعة واحدة أو أن يطلب من إدارة الضرائب السماح له بتقسيم مبلغ الضريبة وذلك بعد موافقة قابض الضرائب.<sup>3</sup> وذلك بتوفير الشروط التالية:

1. أن يكون يكون المكلف ذو سمعة جيدة حيث لم يقم بغش أو تهرب جبائي.
2. أن يقوم المكلف بتقديم ضمانات عينية لإدارة الضرائب.
3. لا بد أن يتعهد المكلف باحترام جدول التقسيط وفي حالة عدم احترامه يلغى هذا الإمتياز.<sup>4</sup>

## ثانياً: التحصيل الجبري:

و تعتبر هذه الطريقة استثنائية حيث أن الأصل أن تنتظر إدارة الضرائب وفاء المكلف بالضريبة طواعية وفي المواعيد المحددة قانونيا<sup>5</sup> وعند فشل التحصيل الودي تتدخل الإدارة الجبائية من أجل استيفاء حقها في الضريبة جبرا و إلزاما بالقوة القانونية لإجبار المكلف على دفع الضريبة والغرامة المترتبة.

<sup>1</sup> برحمانى محفوظ، المرجع السابق، ص 211.

<sup>2</sup> أنظر المادة 370 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

<sup>3</sup> أنظر المادة 156 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>4</sup> بشبشي نجيبة، سعوداوي فتيحة، البات تحصيل الضرائب في ظل الإصلاحات الجبائية، مذكرة للحصول على شهادة الليسانس تخصص إدارة ومالية، جامعة الدكتور يحيى فارس، المدينة، 2012 - 2013، ص 17.

<sup>5</sup> أنظر المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية.

وقد أقر المشرع الجزائري على جواز الحجز الإداري على الأموال المنقولة والعقارية للمكلف بالضريبة العقارية الذي لا ينفذ التزاماته وهذا من دون اللجوء إلى القضاء لتمكين الخزينة العامة من الحصول على حقها، حيث يوجه قابض الضرائب تنبيهها للمكلف بالضريبة ويترتب عليه جواز الحجز الإداري حيث يعرف الحجز الإداري أنه إجراء قصد تحصيل حقوق الخزينة من المكلفين بالضرائب والرسوم وهو ذو طبيعة إدارية توقعه إدارة الضرائب لامتيازها بالسلطة العامة حيث تستطيع التنفيذ على مدينها دون اللجوء إلى استصدار إذن من القضاء.<sup>1</sup>

و يكون الحجز على الأموال سواء كانت عقارات أو منقولات حتى وإن كان حق الدولة ناشئ عن ضريبة عقارية ويتخذ الحجز على أموال الدين من قبل إدارة الضرائب صورتين:

### 1. الحجز التحفظي:

و يقصد به حفظ أموال المدين ريثما يستوفي حقه عن طريق التنفيذ الجبري وتلجأ إدارة الضرائب إلى هذا النوع من الحجز في حالة خشيتها على حقوق الخزينة من الضياع تكون الغاية منه وضع الأموال المحجوزة كرهن أو ضمان حيث تغل يد المدين من التصرف والانتفاع فلا يرخص باستعمال هذه الأموال إلا بعد رفع الحجز.<sup>2</sup>

### 2. الحجز التنفيذي:

و هو الحجز الذي يكون مصحوبا بالتنفيذ أي بيع الأموال المحجوزة قصد استيفاء حق الخزينة العامة من ثمنها ولا يمكن توقيع هذا الحجز إلا بوجود سند تنفيذي متمثل في جدول التحصيل حسب نص المادة 380 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فبموجب هذا السند يتم توقيع الحجز دون الحاجة إلى إذن من القاضي كما ينبغي تحرير محضر الحجز تكون فيه كل الإنشاءات ذات القيمة المذكورة بشكل مفصل كما لا بد من تعيين حارس على هذه الممتلكات.<sup>3</sup> إلى أن يتم بيعها، ويتم البيع كأصل عام بالمزاد العلني واستثناء تباع بطريق التراضي أو وضع الموال المحجوزة تحت تصرف الإدارات

<sup>1</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 225.

<sup>2</sup> المادة 2/381 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>3</sup> بشيشي نجية، سعوداوي فتيحة، المرجع السابق، ص 18.

العمومية. كما يمكن للمكلف بالضريبة المحجوزة أمواله أن يعترض أمام القضاء على التحصيل الجبري بتقديم ضمانات كافية وإلا رفض طلبه.<sup>1</sup>

#### أ. البيع بالمزاد العلني:

يكون البيع بعد عشرة أيام من قيام قابض الضرائب المختص بإلصاق الإعلانات في الأماكن المخصصة ونشرها في النشرات والجرائد المؤهلة.<sup>2</sup> ويتم البيع العلني إما على يد أعوان المتابعات وإما على يد المحضرين القضائيين أو محافظي البيع بالمزاد العلني ويرسو المزاد على أحسن عرض يفوق المبلغ المقدر للبيع حيث تحصل منه الضريبة العقارية المستحقة والغرامات التأخيرية ومصاريف الحراسة وما يبقى من ثمن يعود إلى المحجوز عليه.<sup>3</sup>

#### ب. البيع بالتراضي:

هو الاستثناء الذي يرد على البيع بالمزاد العلني حيث نص عليه المشرع الجزائري في المادة 151 من قانون الإجراءات الجبائية واصطلح عليه المشرع بالبيع المنفرد.<sup>4</sup> ويتم اللجوء إليه في حالة لم يصل ثمن البيع إلى المبلغ المقدر للبيع بعد جلستين فيحوز لقابض الضرائب أن يجري البيع بالتراضي بترخيص من المدير الولائي للضرائب أو من المدير الجهوي ويكون مبلغ البيع مساويا للمبلغ المقدر و على المشتري أن يقدم وديعة بقيمة 10/1 مبلغ البيع ويفوز بالصفقة إذا لم يقدم عرض آخر يفوق ما عرضه خلال خمسة عشر يوما من تاريخ إعلان الجلسة الثالثة للبيع ويفقد المشتري الوديعة إذا سحب عرضه قبل 15 خمسة عشر يوما المذكورة.<sup>5</sup>

كما يمكن وضع الأموال المحجوزة تحت تصرف الإدارات العمومية بعد ترخيص مكتوب من المديرية العامة للضرائب بعد اقتطاع ثمنها من الميزانية المخصصة لهذه الإدارة.<sup>6</sup>

<sup>1</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 228.

<sup>2</sup> انظر المادة 151 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>3</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 229.

<sup>4</sup> انظر المادة 151 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>5</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 229.

<sup>6</sup> المادة 10/381 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

المطلب الثاني: مراحل تحديد الضريبة العقارية:

الفرع الأول: تحديد الوعاء الضريبي:

و يقصد بوعاء الضريبة المال الذي يخضعه القانون للضريبة أي المبلغ الذي تغترف منه الدولة مؤونتها بواسطة الضرائب ويعرف بأنه أساس الضريبة.<sup>1</sup>

و على هذا الأساس يمكن أن تفرض الضريبة على رأس المال كما هو الحال في حالة الرسم العقاري حيث يعتبر العقار وعاءاً للضريبة أو تفرض على الدخل العقاري كوعاء للضريبة كما في حالة المداخيل الناتجة عن تأجير الأملاك العقارية.

و من أجل تحديد الوعاء الضريبي هناك نوعان من التقدير هما:

أ. التقدير غير المباشر:

حيث يقدر الوعاء بصورة تقريبية طبقاً للدلائل وقرائن معينة تميز بصدها بين طريقة المظاهر الخارجية وطريقة التقدير الجزائي.<sup>2</sup>

1. التقدير بواسطة المظاهر الخارجية:

و حسب هذه الطريقة فإن إدارة الضرائب تقدر الوعاء بناءً على بعض المظاهر الخارجية باعتبارها كاشفة عن دخل ممول الضريبة والتي تعبر عن مدى يسر المكلف وعن دخله الحقيقي ومثال هذه المظاهر القيمة التجارية للسكن أو المحلات أو المباني.

2. التقدير الجزائي:

حيث يتم تقدير وعاء الضريبة بطريقة جزائية استناداً إلى القانون حيث يحدد النظام الضريبي قواعد تقدير الوعاء الضريبي ويقتصر دور الإدارة الضريبية على تطبيق هذه القواعد.<sup>3</sup>

ب. التقدير المباشر: حيث يتم تقدير الدخل الحقيقي وذلك بالإعتماد على طريقتين هما:

<sup>1</sup> حسين الصغير، دروس في المالية العامة والمحاسبة العمومية، دار الحمديّة العامة، الجزائر، 2001، ص 50.

<sup>2</sup> يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2003، ص 60.

<sup>3</sup> بوطريق سهام، بوشندوقة خديجة، المرجع السابق، ص 37.

## 1. التقدير بواسطة المكلف:

يلتزم المكلف بتقديم إقرار أو تصريح للإدارة الضريبية عن دخله الإجمالي أو الأملاك العقارية التي يمتلكها، ويخضع القانون هذه التصريحات لرقابة إدارة الضرائب من أجل التأكد من صحتها.<sup>1</sup>

## 2. التصريح المقدم من الغير:

حيث تلزم الإدارة الضريبية شخص آخر غير مكلف بتقديم تصريح يحدد فيه مقدار دخل المكلف الأصلي الخاضع للضريبة والأصل في ذلك أن يكون هذا الغير مدينا للمكلف بمبالغ تعتبر ضمن الدخل الخاضع للضريبة كحالة المستأجر الذي يقدم تصريحا عن قيمة الإيجار الذي يدفعه لصاحب العقار.<sup>2</sup>

## الفرع الثاني: تحديد مناسبة فرض الضريبة:

يعني تحديد مناسبة فرض الضريبة تحديد الواقعة المنشئة للضريبة العقارية.

## 1. واقعة تملك رأس المال: بمعنى انتقال المال من شخص لآخر يترتب عليه تكليف ضريبي

فمثلا انتقال ملكية العقار من المالك إلى الوارث يجعل هذا الأخير خاضع للضريبة وكذلك الحال بالنسبة لبيع العقارات وقسمة المال المشاع.

## 2. واقعة تحقيق الدخل: أي أن تحقيق الدخل بالنسبة للشخص الطبيعي أو المعنوي يجعله

خاضعا للتكليف الضريبي<sup>3</sup> و مثال ذلك الدخل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية أو أجزاء منها وكذا العقارات غير المبنية والمحلات التجارية أو الصناعية.<sup>4</sup>

## الفرع الثالث: تحديد المكلف بالضريبة:

لم يعرف المشرع الضريبي المكلف بدفع الضريبة العقارية أي الشخص الذي يكون ملزما قانونا بدفعها كما لم يعرف المكلف بالضريبة على الدخل بينما نصت المادة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن الأشخاص الخاضعون للضريبة هم: (الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر...) حيث يعتبر أن الشخص خاضع للضريبة على الدخل متى كان موطن تكليفه بالجزائر.

<sup>1</sup> أنظر المواد 44 و 261 و 261 ق و 281 مكرر 10 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

<sup>2</sup> بوطريق سهام، بوشندوقة خديجة، المرجع السابق، ص 31.

<sup>3</sup> بشيشي نجمة، سعوداوي فتيحة، المرجع السابق، ص 14.

<sup>4</sup> انظر المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

و يعرف المكلف بالضريبة بأنه كل شخص طبيعياً كان أو معنوياً يكلف قانوناً بدفع الضريبة التي يكون مصدرها عقاراً سواء كان مالكا له أو منتفعا به<sup>1</sup> ومن خلال التعريف السابق يمكن تحديد الصفات والشروط التي يجب توافرها في شخص المكلف بالضريبة العقارية:

**أ- أن يكون للمكلف شخصية قانونية:** بحيث تكون للمكلف بالضريبة العقارية شخصية قانونية إما طبيعية مثل الأفراد بغض النظر عن جنسيتهم وموطن إقامتهم وأهليتهم، كما يمكن أن يكون شخصا اعتبارياً كالشركات بصرف النظر عما إذا كانت تجارية أو مدنية، خاصة أو عامة. وفي أغلب الأحيان يكون التكليف بالضريبة العقارية موجه لشخص واحد لكن في بعض الحالات يمكن أن يوجه إلى مجموعة من الأشخاص مثل العقار المملوك على الشيوع كحالة الورثة حيث يلزم المالكون بدفع الضريبة بينهم بالتضامن ويمكن لإدارة الضرائب أن تعود على أي واحد منهم لتحصيل دين الضريبة ولمن دفع الضريبة حق الرجوع على باقي الورثة كلاً حسب نسبته من العقار لأن الضريبة تشكل دينا في ذمة المورث يخضم من أصل التركة قبل توزيع أنصبة الورثة<sup>2</sup>.

**ب- أن يكون للمكلف علاقة مباشرة بوعاء الضريبة:** بما أن وعاء الضريبة العقارية يكون إما العقار في حد ذاته أو الدخل الذي يجني من استغلال هذا العقار فيجب أن تكون للمكلف علاقة بالعقار أو الدخل العقاري خلال السنة التي كلف فيها بالضريبة:

**1- عندما يكون المكلف مالكا للعقار:** وهي الحالة الأصلية في التكليف بالضريبة العقارية أي يجتمع في يده ملكية الرقبة وحق الانتفاع فيكون وحده المسؤول عن التكاليف التي تفرض على العقار وبناءا على ذلك تضع إدارة الضرائب التكليف باسمه بعد فحص المستندات التي تثبت ملكية العقار، وعند انتقال الملكية العقارية إلى شخص آخر إما تنتقل مطهرة من كل الحقوق أو تنتقل مثقلة بالضرائب فالورثة مثلا ملزمون بالتضامن بدفع الضريبة المفروضة على عقار مورثهم حتى تنتقل إليهم الملكية غير مثقلة بدين الضريبة، كما يكون مالكي المبنى ملكية مشتركة مسؤولين بالتضامن عن دفع الضريبة عن الأجزاء المشتركة في المبنى<sup>3</sup>.

**2- عندما يكون المكلف منتفعا بالعقار:** وهي الحالة الخاصة التي ينتقل فيها التكليف من المالك إلى المنتفع فمستأجر العقار يكون ملزماً بالتصريح عن الإيجار الذي دفعه إلى المؤجر...<sup>4</sup> ويمكن أن ينوب

<sup>1</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 187.

<sup>2</sup> برحماني محفوظ، المرجع نفسه، ص 187.

<sup>3</sup> برحماني محفوظ، المرجع نفسه، ص 189.

<sup>4</sup> انظر المادة 288 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

عن المؤجر في دفع الضريبة العقارية المفروضة على العقار الذي ينتفع به إذا تأخر المؤجر عن دفعها<sup>1</sup> ويجوز فيما بعد للمستأجر أن يقتطع من بدل الإيجار قيمة ما دفعه من ضريبة.

**ج- أن يكلف فعلا بالضريبة:** بحيث يجب أن يخاطب المكلف بالقانون الضريبي أي لا يكون من الفئات المعفية من أداء الضريبة العقارية إعفاء دائما أو مؤقتا إضافة إلى تكليفه قانونا بدفع الضريبة بواسطة جداول التكاليف التي تعدها إدارة الضرائب حيث أن القانون الضريبي يخاطب المكلف بالضريبة على أنه المدين بها والملتزم بأدائها بموجب القانون الضريبي إضافة إلى تحديد مقدار ما هو مدين به.<sup>2</sup>

**المبحث الثاني: إجراءات تحصيل الضريبة العقارية والمنازعات المتعلقة بها:**

**المطلب الأول: إجراءات تحصيل الضريبة العقارية:**

**الفرع الأول: تحضير الإشعار بالدفع:**

حسب المادة 35 من قانون 90-21 المتعلق بالحاسبة العمومية لا يمكن للقباض أن يقوم بعملية التحصيل إلا بوجود سند رسمي، حيث وبعد إتمام عمليات تحديد الوعاء الضريبي وتحديد مناسبة فرض الضريبة وتحديد المكلف بالضريبة من طرف مفتشية الضرائب المختصة إقليميا، تقوم المفتشية بتحضير وإرسال الإشعار بالدفع إلى المكلفين بالضريبة وقد تكون السندات متمثلة في:

- **الجداول العامة:** وهي كشوف عامة اسمية خاصة بالمكلفين بالضرائب والرسوم تحرر من طرف المركز الجهوي للإعلام الآلي حسب القائمة الموضوعة من طرف مفتشية الضرائب المعنية تضم هذه الجداول معلومات أساسية من المكلف (الاسم، العنوان، الرقم التسلسلي، مبلغ وطبيعة الضرائب) وجزء مخصص للتسيقات وجزء آخر خاص بالمعلومات والمتابعات.<sup>3</sup>
- **الجداول الفردية والجماعية:** وتشمل قائمة المكلفين بالضريبة مضافا إليها بعد التعديلات من القائمة تحرر من طرف مفتش الضرائب وقد تضم مجموع الضرائب لشخص واحد وبذلك يكون جدول فردي أو قد تضم عدة أشخاص لنوع واحد من الضرائب ويكون الجدول جماعي، توضع الجداول الفردية قيد التحصيل بعد ترخيصها في جدول جماعي يدعى (سلسلة

<sup>1</sup> انظر المادة 479، 480 من القانون المدني.

<sup>2</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 190.

<sup>3</sup> وأكواك عبد السلام، المرجع السابق، ص 66.

41) محرر لكل بلدية من طرف رئيس المفتشية مصادق عليها من طرف القابض ثم يرسل للمديرية الولائية قصد المعاينة ووضعه قيد التحصيل<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: الدفع:

بعد اشعار المكلف بالضريبة يصبح ملزما بالوفاء بقيمتها في الوقت والمكان المحددين في القانون، وعليه يجب على المكلف أو من يمثله قانون دفع دين الضريبة ولعملية الدفع عدة أنواع هي:

أ. **الدفع نقدا:** و يتم على مستوى قباضة الضرائب أو أمين الصندوق الذي بدوره يحرم وثيقة تسمى وصل الاستلام مقابل استلام المبلغ النقدي ويكون وصل الاستلام محتوما بطابع القباضة حيث يثبت الدفع المادي للمكلف بالضريبة ويتضمن الوصل البيانات التالية:

✓ الرقم الجبائي للمكلف.

✓ مبلغ ونوع الضريبة المدفوعة.

✓ مبلغ غرامة التأخير.

و مصدر هذا الوصل كتاب يتعامل به أمين الصندوق ويسمى (H<sub>1</sub>).<sup>2</sup>

ب. **التسديد عن طريق صك أو بنكي بريدي:** عندما تكون طريقة الدفع بصك يقوم أمين الصندوق بتحرير وصل الاستلام يثبت استلام صك بمبلغ الضريبة ومصدرها هذا الوصل كتاب يتعامل به أمين الصندوق مع المكلفين الذين يسددون مستحقاتهم بواسطة الصكوك ويسمى (H<sub>2</sub>) ثم يقوم بإرسال الصكوك إلى خزينة الولاية مرفقة بوثيقة تسمى (H<sub>10</sub>).

\*جزء التأخر في دفع الضريبة: لم يقر المشرع جزاءات خاصة بالتأخر في دفع بالضريبة العقارية وعليه تخضع لاحكام القواعد العامة في فرض الجزاءات عن التأخر في دفع الضريبة معتمدا على مدة التأخر أو معيار الزمن لتحديد الجزاءات وهي على النحو التالي:<sup>3</sup>

✓ عقوبة بنسبة 10% من قيمة الضريبة عندما يتم الدفع بعد أجل 15 يوم من تاريخ الاستحقاق.

<sup>1</sup> مادة 143 من قانون إجراءات الجبائية.

<sup>2</sup> قبي دليلية، عليان حورية، آلية التحصيل الضريبي، مذكرة التخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس في العلوم الاقتصادية، جامعة الدكتور يحي فارس، المدينة، 2010-2011، ص74.

<sup>3</sup> مادة 402 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.



- ✓ غرامة بنسبة 3% من قيمة الضريبة عن كل شهر تأخير أو جزء منه دون أن تتجاوز هذه الغرامات 25% مجموعة مع 10% الخاصة بالتأخر في الدفع بعد 15 يوم المذكورة أعلاه.
- ✓ غرامة تهديدية بنسبة 1% من قيمة الضريبة عن كل شهر أو جزء من شهر عندما يتم الدفع بعد السنة التي تلي سنة فرض الضريبة إلى غاية سقف حدد ب: 40%<sup>1</sup>.

أما بالنسبة للتأخر في دفع رسوم التسجيل فقد حددها المشرع:

- ✓ 10% من قيمة الرسم إذا كانت مدة التأخير في التسجيل يتراوح ما بين يوم وثلاثين يوم.
- ✓ تلجئة مالية تقدر ب: 3% عن كل شهر أو جزء من الشهر دون أن يتعدى مجموع الالتزام والغرامة المذكورة أعلاه كحد أقصى 25%<sup>2</sup>.

### المطلب الثاني: المنازعات المتعلقة بالضريبة العقارية:

يستعمل لفظ المنازعة في مادة الضرائب للدلالة على الخلاف القائم بين إدارة الضرائب والمكلف والذي يكون موضوعه إما تحديد مدى شرعية وعاء الضريبة أو مبلغها أو الإعفاء منها<sup>3</sup>.

و تجسيدا لخاصية العدالة التي يجب أن تسود الضريبة فإن المشرع الجزائري قد منح المكلف بالضريبة العقارية الحق في الطعن في القرارات الصادرة عن مصالح الضرائب، حيث يقتضي حل النزاع في الضريبة العقارية وفق القواعد المنظمة للمنازعة الضريبية المرور عبر مرحلتين مترابطتين هما:

### الفرع الأول: الطعن الإداري:

عند اعتراض المكلف بالضريبة على قرارات إدارة الضرائب يقوم بتقديم طعن أو تظلم إداري يوجه إلى الجهة التي قامت بتنفيذ الضريبة<sup>4</sup>.

يكون الهدف من الطعن تصحيح الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها أو الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> المادة 18 من قانون المالية لسنة 2000 الصادر بموجب القانون 99-11 المؤرخ في 23/12/1999 ج ر عدد 92

<sup>2</sup> مادة 93 قانون التسجيل.

<sup>3</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 331.

<sup>4</sup> المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>5</sup> المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية.

أولاً: الإجراءات الإلزامية: ويقصد بها الإجراءات التي يجب على المكلف اتباعها من أجل الوصول إلى حل لخلافه مع إدارة الضرائب وتمثل هذه الإجراءات في تقديم شكوى أو طعن.

أ: أجل تقديم الطعن: لكي يقبل الطعن يجب أن يقدم في الآجال المحددة قانوناً وهي:

✓ الأجل العام: ويقصد به الأجل الذي يسري على كل الشكاوى المتعلقة بالضرائب التي تحصل عن طريق جداول التحصيل وتدرج ضمنها كل الضرائب العقارية على الملكيات المبنية وغير المبنية حيث حدد أجل الطعن قبل 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة إدراج جدول في التحصيل أو حصول الواقعة التي كانت سبباً في النزاع.<sup>1</sup>

✓ الآجال الخاصة: لقد حدد المشرع آجالاً خاصة لقبول الطعن المقدم من قبل المكلف بالضريبة من خلال المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية وهي:

1. قبل 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة استلام المكلف بالضريبة لإنذارات جديدة بسبب وقوع خطأ في الإرسال.

2. قبل 31 ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي اكتشف فيها المكلف بالضريبة أنه ضحية لخطأ قانوني ارتكبه إدارة الضرائب في حقه أو لوجود حصص فرضت عليه بغير أساس قانوني جراء خطأ أو تكرار.

3. قبل 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة دفع الضريبة إذا كانت هذه الأخيرة لا تستوجب وضع جداول التكاليف مثل رسم التسجيل.<sup>2</sup>

ب: شروط تقديم الطعن:

1- الشروط الشكلية: الطعن هو الخطاب أو الكتاب الذي يتضمن طلبات ودفع المشتكي ضد قرار الإدارة الذي كلفه بالضريبة العقارية لهذا يجب تقديم الشكوى مكتوبة وموقعة باليد من قبل المشتكي أو من ينوبه قانوناً مع تقديم الوكالة القانونية وقد أعطى المشرع الشكوى من حقوق الطابع<sup>3</sup>، و يجب أن تكون الشكوى فردية أي متعلقة بمكلف واحد إلا إذا كانت الضريبة المفروضة جماعية أو كانوا أعضاء في شركة أشخاص ويعترضون عن الضرائب المفروضة على الشركة بشكوى جماعية.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> مادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>2</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 353.

<sup>3</sup> المادة 2/71 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>4</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 355.

و يجب أن يتضمن الطعن مجموعة من البيانات الأساسية والتي لا تقبل الشكوى من دونها:

- ✓ اسم المكلف بالضريبة وموطنه.
  - ✓ ذكر الضريبة المعترض عليها مع بيان رقم المادة من الجدول أو الإنذار.
  - ✓ تحمل الشكوى توقيع بخط اليد من قبل المشتكي أو من يمثله قانونا.
  - ✓ عرضا ملخصا لوسائل وطلبات المكلف المشتكي.<sup>1</sup>
- أ- الشروط الموضوعية:

على المشتكي تقديم طلبات دفع تطلب تصحيح الخطأ أو طلب إعادة النظر في تقدير الضريبة أو تقادم الضريبة.

على المشتكي أن يبين أسباب رفض وعدم قبول الضريبة ومن ثم تقديم بيانات عن الضريبة التي يراها مناسبة والمبلغ المخفض الذي يناسبه<sup>2</sup>

**ج: التحقيق في الطعن والرد عليه:** عند تقديم الطعن إلى المدير الولائي للضرائب فإما أن يرفضه لعدم توفر الشروط الشكلية الجوهرية وإما أن يقبله ويأمر بإجراء تحقيق من طرف المفتش المختص حيث يقوم بدراسة الطعن من خلال الجانب الشكلي والآجال والاثباتات كما يمكنه إجراء التحقيق والمعائنة، ويجب على إدارة الضرائب الرد على الطعن في كل الحالات حيث يبت رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجوارية للضرائب في الشكاوى التابعة لإختصاصهم في أجل 04 أشهر اعتبارا من تاريخ استلام الشكوى و في أجل 06 أشهر عندما تكون الشكوى من إختصاص المدير الولائي للضرائب و 08 أشهر بالنسبة للقضايا التي تتطلب الرأي الموافق للإدارة المركزية<sup>3</sup> وفي حالة عدم الرد نهائيا خلال المدة الممنوحة للرد يعتبر القرار بالرفض ضمنيا وللمشتكي أن يسلك طريق الطعن أمام للجان أو القضاء عند نهاية المدة الممنوحة للرد على التظلم.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> انظر المادة 4/73 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>2</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 356.

<sup>3</sup> المادة 02/76 قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>4</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص 362.

ثانيا: الإجراءات الاختيارية:

المقصود بالإجراءات الاختيارية هي الإجراءات التي تترك فيها الحرية للمكلف في اتباعها أو عدم اتباعها وهي اللجوء إلى مختلف لجان الطعن المنصوص عليها في المواد 80، 81، 81 مكرر<sup>1</sup> من قانون الإجراءات الجبائية حيث تبث هذه اللجان في طلبات التخفيض من الضريبة أو استدراك الأخطاء في تأسيس وعاء الضريبة أو حسابها أو من أجل الاستفادة من بعض الإعفاءات المقررة قانونا<sup>1</sup> وتخضع الطعون المقدمة أما لجنة الطعن للشكليات نفسها الخاصة بالطعن المقدم أما المدير الولائي للضرائب كما أنه لا يمكن تقديم طعن للجان الطعن بعد رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية.<sup>2</sup>

و من أجل هذا فقد نص المشرع الجزائري على أحداث 03 لجان للطعن يتم الطعن أمامها في أجل 04 أشهر من تاريخ استلام قرار الإدارة وهذه اللجان موزعة كما يلي:

1. لجنة الدائرة للطعن في الضرائب المباشرة: تشكل لجنة الدائرة للطعن حسب نص المادة 81

مكرر من قانون الإجراءات الجبائية من:

✓ رئيس الدائرة أو الأمين العام للدائرة رئيسا للجنة.

✓ رئيس المجلس الشعبي البلدي أو أحد نوابه لمقر ممارسة المكلف بالضريبة لنشاطه.

✓ رئيس مفتشية الضرائب المختص إقليميا أو مسؤول مصلحة المنازعات للمركز الجوارى للضرائب.

✓ عضوين دائمين وعضوين إضافيين عن كل بلدية تعينهم الجمعيات والاتحادات المهنية وفي حالة غياب الجمعيات والاتحادات المهنية يختار رؤساء المجالس الشعبية هؤلاء الأعضاء من بين الخاضعين للضريبة في البلديات ويجب ألا يقل سن الأعضاء عن 25 سنة، وأن يحملوا الجنسية الجزائرية ومتمتعين بحقوقهم المدنية.<sup>3</sup>

إختصاصات لجنة الدائرة للطعن:

تختص لجنة الدائرة للطعن حسب المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية بالنظر في:

✓ الطلبات التي تتعلق بالعمليات التي يقل مجموع مبلغها من الحقوق والغرامات عن 2.000.000 مليوني دينار جزائري أو يساويها.

<sup>1</sup> برحمان محفوظ، المرجع نفسه، ص363.

<sup>2</sup> انظر المادة 5/80 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>3</sup> المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

2. اللجنة الولائية للطعن في الضرائب المباشرة: تتشكل لجنة الولائية للطعن من:

- ✓ قاض يعينه رئيس المجلس القضائي المختص إقليميا رئيسا.
- ✓ ممثل عن الوالي.
- ✓ عضو من المجلس الشعبي الولائي.
- ✓ مسؤول الإدارة الجبائية بالولاية المختصة إقليميا.
- ✓ 05 أعضاء دائمين و05 مستخلفين تعينهم الجمعيات والإتحادات المهنية وفي حالة تعذر ذلك يتم اختيار أعضاء من بين أعضاء المجلس الشعبي الولائي من طرف رئيسه.
- ✓ ممثل من الغرفة الولائية للفلاحة.
- ✓ و يخضع الأعضاء لنفس شروط لجنة الدائرة للطعون.
- ✓ إختصاص اللجنة الولائية للطعن:

تختص لجنة الولاية للطعن في النظر في الطلبات التي تتعلق بالعمليات التي يفوق مجموع مبالغها من الحقوق والغرامات مليوني دينار جزائري (2.000.000) وتقل عن 70.000.000 دج سبعون مليون دينار جزائري أو تساويها والتي سبق أن اصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

3. اللجنة المركزية للطعن في الضرائب المباشرة:

تتشكل اللجنة المركزية للطعن من:

- ✓ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله رئيسا.
- ✓ ممثل عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير.
- ✓ ممثل عن وزارة التجارة تكون له على الأقل رتبة مدير.
- ✓ المدير العام للميزانية أو ممثل عنه تكون له على الأقل رتبة مدير.
- ✓ المدير المركزي للخزينة أو ممثل عنه تكون له على الأقل رتبة مدير.
- ✓ ممثل عن غرفة التجارة للولاية المعنية أو عن الغرفة الوطنية للتجارة.
- ✓ ممثل عن الاتحاد المهني للمعني.
- ✓ ممثل عن الغرفة الفلاحية للولاية المعنية أو عن الغرفة الوطنية للتجارة.
- ✓ ممثل يعينه مدير المؤسسات الكبرى.
- ✓ المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن لدى المديرية العامة للضرائب بصفته مقررًا.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

تختص اللجنة المركزية للطعن بالنظر في الطلبات التي تتعلق بالعمليات التي يفوق مبلغها الإجمالي من الحقوق والغرامات 70.000.000 دج والتي سبق أن أصدرت الإدارة بشأنها قرارا بالرفض الكلي أو الجزئي.

\*تجتمع هذه اللجان مرة في الشهر على الأقل بطلب من الرئيس وبحضور أغلبية أعضائها، وتتخذ قراراتها بالأغلبية وفي حال التساوي يكون صوت الرئيس مرجحا، تستدعي اللجان المكلفين بالضريبة أو ممثليهم للاستماع بعد تبليغهم في أجل 20 يوما قبل تاريخ الاجتماع وتبلغ آرائها إلى الجهة المختصة في أجل 10 أيام بالنسبة للجنة الدائرة والولاية وفي أجل 20 يوما بالنسبة للجنة المركزية.<sup>1</sup>

تعتبر آراء اللجان ملزمة للجهة المختصة إلا إذا كان رأي اللجنة يشكل خرقا للقانون فيؤجل تنفيذ رأيها على أن يبلغ بذلك المكلف بالضريبة.<sup>2</sup>

### الفرع الثاني: الطعن القضائي:

إن المرحلة الثانية من المنازعة في الضريبة العقارية والتي يمكن تسميتها بالمرحلة القضائية يكون فيها من حق المكلف بالضريبة التقاضي على درجتين بحيث يرفع دعوى أمام المحكمة الإدارية كدرجة أولى لمخاصمة إدارة الضرائب وإذا لم يرض المكلف بقرار المحكمة الإدارية له أن يستأنف أمام مجلس الدولة الذي يعتبر درجة ثانية للتقاضي.<sup>3</sup>

و بالإضافة إلى الشروط العامة لرفع الدعوى من صفة ومصلحة وأهلية هناك إجراءات شكلية أقرها المشرع لرفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية.

### أولا: الآجال:

يجب رفع الدعوى في أجل 04 أشهر ابتداء من يوم استلام الإشعار الذي يبلغ من خلاله المدير الولائي المكلف بالضريبة بالقرار المتخذ بشأن شكواه.

<sup>1</sup> المادة 81 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>2</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص376.

<sup>3</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص377.

و نفس الأجل بالنسبة للقرارات المبلغة من طرف الإدارة بعد أخذ رأي لجان الطعن. و في الحالة التي لا يقوم فيها المدير الولائي بالرد على الشكوى في الآجال المحددة للرد.<sup>1</sup> فنكون أمام رد ضمني بالرفض ويكون من حق المكلف بالضريبة العقارية رفع دعواه خلال 04 أشهر من نهاية الأجل المحدد للرد على الشكوى من طرف المدير الولائي للضرائب.<sup>2</sup>

أما في حالة المنازعة التي موضوعها طلب استرداد المبالغ المحصلة بغير وجه حق فيحدد الأجل ب04 سنوات بدءا من تاريخ دفع الضريبة أو الرسم العقاري.<sup>3</sup>

ثانيا: أن تكون العريضة مكتوبة وموقعة: فلا تقبل الدعوى شفاهة بل تقدم مكتوبة على ورق مسجل لدى كتابة الضبط مقابل رسوم وأن تكون فردية إلا في حالة التضامن أو أعضاء شركة الأشخاص ويوقع المدعي على العريضة أو وكيله.

ثالثا: تضمين الدعوى عرضا صريحا للوسائل: بحيث يذكر الطلبات والدفوع التي سبق وأن أبدتها في شكواه أمام إدارة الضرائب وإرفاق الإشعار المتضمن تبليغ القرار المعترض عليه.<sup>4</sup>

و بعد تسجيل الطلبات يتم السير في الخصومة حيث يتم إجراء التحقيق والتحقيق المضاد وإجراء الخبرة إذ اقتضى الأمر وبعد أن يبدي الخصوم طلباتهم ودفوعهم وإبداء ملاحظات النيابة العامة يتم تحديد يوم الجلسة النهائية حيث يتم البت في الدعوى بأمر وذلك وفق الأحكام المنصوص عليها في المادة 836 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية وهذا الأمر قابل للاستئناف أمام مجلس الدولة في غضون 15 يوما من تاريخ تبليغه للمكلف بالضريبة ونفس الأجل بالنسبة للإدارة الجبائية.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> المادتان 77/76 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>2</sup> برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص383.

<sup>3</sup> مادة 126 ق الإجراءات الجبائية.

<sup>4</sup> انظر المادة 83 من قانون الإجراءات الجبائية.

<sup>5</sup> المواد 90-91 من قانون الإجراءات الجبائية.

الخاتمة



بما أن العقارات مصدر هام للثروة المالية فإن أنظمة الحكم فرضت على مالكيها ضرائب ورسوم، ورغم أن التطور أفرز لنا أنواعا جديدة من الأموال التي تفوق قيمتها العقارات بكثير إلا أن العقارات بقيت وعاء للعديد من الضرائب وقد زاد هذا الوعاء بفعل تراجع الملكية العامة للعقارات مما عزز مكانة العقار الخاص كمصدر للجباية الذي تعتمد عليه الدولة في تغطية جانب من نفقاتها العامة.

ومن خلال بحثنا تبين لنا أن الضريبة العقارية تتميز بأنها ضرائب مباشرة، نوعية وعينية يدفعها المكلفون بها جبرا إلى الخزينة العامة، حيث تفرض هذه الضرائب على الدخل الصافي المقدر سنويا والنتائج عن العقارات، ويتمثل وعاء الضريبة العقارية في القيمة الإيجارية للعقارات المبنية وغير المبنية أو الدخل العقاري الناتج عن استغلال العقار، ويندرج ضمن وعاء الضريبة الرسوم التي تحصل لفائدة الخزينة العامة والمفروضة على التصرفات الواردة على العقارات أو بمناسبةها.

وفي هذا الإطار فإن الضرائب العقارية تنقسم إلى نوعين أولهما ضرائب واردة على الأملاك العقارية وتتمثل في الرسم العقاري على الملكيات المبنية و غير المبنية ورسم التطهير ورسم السكن، وثانيهما الضرائب العقارية الواردة على التصرف في الأملاك العقارية وتتمثل في كل من الضرائب الواردة على تأجير الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية ورسم التسجيل ورسم الإشهار.

وعملا على تسهيل عمليات التحصيل الجبائي فإن المشرع الجزائري ومن خلال جملة القوانين والتشريعات الجبائية بما فيها قوانين المالية قد عمل على:

- تحديد كفاءات وطرق تحديد الوعاء الضريبي.
- تحديد مناسبة فرض الضريبة العقارية.
- تحديد المكلفين بالضريبة العقارية.
- تحديد كفاءات و آجال التصريحات الخاصة بالضريبة العقارية.
- تقدير وحساب نسب الضريبة العقارية المفروضة .
- تحديد حالات الإعفاء من الضرائب والرسوم العقارية.

ومن خلال عمليات فرض الضرائب العقارية و تحصيلها فإنه قد تثار منازعات بين المكلف بالضريبة العقارية وإدارة الضرائب، ولأجل الحفاظ على حقوق كل من المكلف بالضريبة والخزينة

العمومية فإن المشرع الجزائري قد نظم عمليات التظلم والطعون التي قد تثار إزاء الخلاف بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة العقارية في تحديد صحة وشرعية الضريبة أو مقدارها، حيث أعطى للمكلف إمكانية الطعن في شقين أولهما إداري على مستوى كل من مديرية الضرائب المختصة أو على مستوى اللجان التي أحدثها على مستوى كل من الدائرة، الولاية أو الإدارة المركزية بحسب مستوى ونوع الطعن، وثانيهما قضائي حيث أقر للمكلف بالضريبة العقارية الطعن والتقاضي أمام القضاء الإداري بدرجة المحكمة الإدارية ومجلس الدولة للنظر في قرارات إدارة الضرائب كإجراء اختياري قد يلجأ إليه المكلف بالضريبة عندما لا ترضيه قرارات الإدارة الضريبية.

كما أنه من الملاحظ أن القوانين الضريبية من أكثر القوانين الخاضعة للتعديل نظرا لأنها تعدل بموجب قوانين المالية كلما استدعت الظروف لذلك وهذا تماشيا للتطور الاجتماعي والسياسي والاقتصادي.

# قائمة المراجع

### قائمة المراجع:

#### أولا: الكتب:

- 1- برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري دراسة مقارنة، دار الجامعة الجديدة، 2009.
- 2- حسين الصغير، دروس في المالية العامة والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2001.
- 3- خليل محمود الرفاعي، المحاسبة الضريبية، دار المستقبل، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2009.
- 4- زروقي ليلي، حمدي باشل عمر، المنازعات العقارية، دار هومة، الجزائر، 2002.
- 5- سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة: النفقات العامة الإيرادات العامة الميزانية العامة، منشورات الحلبي، بيروت، لبنان، 2009.
- 6- عبد الأمير شمس الدين، الضرائب أسسها العلمية وتطبيقاتها العملية، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر، بيروت، لبنان، 1987.
- 7- عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2008.
- 8- فوزي عطوي، المالية العامة النظم الضريبية وموازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003.
- 9- قاسم نايف علوان، نجية ميلاد الزباني، ضريبة القيمة المضافة: المفاهيم. القياس. التطبيق، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.
- 10- مجيد خلفوني، نظام الشهر العقاري في القانون الجزائري، دار هومة، الجزائر، الطبعة الثانية، 2008.
- 11- محرزى محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الخامسة، 2012.
- 12- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلاء، المالية العامة، دار العلوم، عنابة، الجزائر، 2003.
- 13- محمد عباس محرزى، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2008.
- 14- المديرية العامة للضرائب، الدليل الجبائي للتسجيل، 2015.
- 15- يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2003.

#### ثانيا: المذكرات:

- 16- بشيشي نجية، سعوداوي فتيحة، اليات تحصيل الضرائب في ظل الإصلاحات الجبائية، مذكرة للحصول على شهادة الليسانس تخصص إدارة ومالية، جامعة الدكتور يحي فارس، المدينة، 2012 – 2013.
- 17- حفيظة سهلاوي، دور الجباية العقارية في تمويل الجماعات المحلية، مذكرة نهاية الدراسة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر تخصص: قانون عقاري، جامعة الدكتور يحي فارس، المدينة، 2011- 2012.
- 18- دحماني زوينة، تسجيل البيع العقاري في القانون الجزائري، مذكرة نهاية الدراسة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر تخصص قانون عقاري، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2013-2014.
- 19- قي دليلة، عليان حورية، آلية التحصيل الضريبي، مذكرة التخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس في العلوم الاقتصادية، جامعة الدكتور يحي فارس، المدينة، 2010-2011.
- 20- واكواك عبد السلام، فعالية النظام الضريبي في الجزائر: دراسة حالة بقباضة قمار، مذكرة نهاية الدراسة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر تخصص علوم تجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011-2012.

### ثالثا: التقارير:

- 1- بوطريق سهام، بوشندوقة خديجة، طرق تقدير الوعاء الضريبي، تقرير تربص سنة 2 LMD تخصص علوم اقتصادية، جامعة محند آكلي أو لحاج، البويرة، 2009 – 2010.

### رابعا: النصوص القانونية:

- 1- الأمر 75-58 المؤرخ في: 26.09.1975 المتضمن القانون المدني المعد والمتمم، جريدة رسمية عدد 78.
- 2- الأمر 76-101 المؤرخ في: 09.12.1976 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، جريدة رسمية عدد 81.
- 3- الأمر 76-105 المؤرخ في: 09.12.1976 المتضمن قانون التسجيل، جريدة رسمية عدد 81.
- 4- القانون 67-83 المؤرخ في: 02.06.1967 المتضمن قانون المالية لسنة 1967، جريدة رسمية عدد 02.
- 5- القانون 84-11 المؤرخ في: 09.06.1984 المتضمن قانون الأسرة المعدل والمتمم بالأمر 05-02 المؤرخ في 27.02.2005، جريدة رسمية عدد 24 لسنة 1984 والعدد 15 لسنة 2005.

- 6- القانون 84-17 المؤرخ في: 07.07.1984 المتعلق بقوانين المالية، جريدة رسمية عدد 28
- 7- القانون 90-21 المؤرخ في: 15.08.1990 المتضمن قانون المحاسبة العمومية، جريدة رسمية عدد 35.
- 8- القانون 90-25 المؤرخ في: 18.11.1990 المتضمن قانون التوجيه العقاري، جريدة رسمية عدد 49.
- 9- القانون 91-25 المؤرخ في 16.04.1991 المتضمن قانون المالية لسنة 1992، جريدة رسمية عدد 65.
- 10- قانون الإجراءات الجبائية.

فهرس المحتويات

والجداول

الصفحة	العنوان
	تشكر وعرفان
	إهداء
أ	مقدمة
06	الفصل الأول: ماهية الضريبة العقارية
07	المبحث الأول: تعريف الضريبة العقارية
07	المطلب الأول: تعريف الضريبة العقارية
07	الفرع الأول: تعريف الضريبة العقارية
07	أولاً: تعريف الضريبة والرسم
07	ثانياً: تعريف الضريبة العقارية
11	الفرع الثاني: خصائص الضريبة العقارية
16	المطلب الثاني: نطاق سريان الضريبة العقارية
16	الفرع الأول: النطاق الزمني لسريان الضريبة العقارية
17	أولاً: العنصر الزمني في الضريبة العقارية
18	ثانياً: دخول التشريع الضريبي حيز التطبيق
20	الفرع الثاني: النطاق المكاني لسريان الضريبة العقارية
20	أولاً: مبدأ إقليمية القوانين على الضريبة العقارية
21	ثانياً: التنازع الإقليمي لقوانين الضريبة العقارية
23	المبحث الثاني: أنواع الضريبة العقارية
23	المطلب الأول: الضرائب العقارية الواردة على الأملاك العقارية
23	الفرع الأول: الرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية
24	أولاً: الرسم العقاري على الملكيات المبنية
31	ثانياً: الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية
35	الفرع الثاني: رسم التطهير (رسم رفع القمامات المنزلية) ورسم السكن
35	أولاً: رسم التطهير
37	ثانياً: الرسم السنوي على السكن
37	الفرع الثالث: الضريبة على الأملاك
39	المطلب الثاني: الضرائب العقارية الواردة على التصرف في الأملاك العقارية



39	الفرع الأول: الضرائب الواردة على تأجير الأملاك العقارية
40	الفرع الثاني: رسم التسجيل
41	أولاً: نقل الملكية العقارية بعوض
44	ثانياً: نقل الملكية العقارية بدون عوض
46	ثالثاً: تسجيل عقود الإيجار
46	الفرع الثالث: رسم الإشهار
52	الفصل الثاني: آليات تحصيل الضريبة العقارية
53	المبحث الأول: آليات تحصيل الضريبة العقارية
53	المطلب الأول: ماهية تحصيل الضريبة العقارية
53	الفرع الأول: تعريف التحصيل
54	الفرع الثاني: أنواع التحصيل
57	المطلب الثاني: مراحل تحديد الضريبة العقارية
57	الفرع الأول: تحديد الوعاء الضريبي
58	الفرع الثاني: تحديد مناسبة فرض الضريبة
58	الفرع الثالث: تحديد المكلف بالضريبة
60	المبحث الثاني: إجراءات تحصيل الضريبة العقارية والمنازعات المتعلقة به
60	المطلب الأول: إجراءات تحصيل الضريبة العقارية
60	الفرع الأول: تحضير الإشعار بالدفع
61	الفرع الثاني: الدفع
62	المطلب الثاني: المنازعات المتعلقة بالضريبة العقارية
62	الفرع الأول: الطعن الإداري
67	الفرع الثاني الطعن القضائي
69	خاتمة
72	قائمة المراجع
76	فهرس المحتويات
79	فهرس الجداول

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
29	القيمة الجبائية للعقارات المبنية ذات الاستعمال السكني والمحلات التجارية والصناعية	01
33	القيمة الإيجارية للأراضي الموجودة في قطاعات عمرانية أو قابلة للتعمير وباقي القطاعات الأخرى الخاص بالرسم العقاري على الملكيات غير المبنية	02
38	نسبة الضريبة على الأملاك	03
49	رسم الإشهار الخاص بالترقيم المؤقت للحصص المبنية التابعة لعقار مشترك الملكية	04
50	رسم الإشهار الخاص بالترقيم النهائي التابع لترقيم مؤقت للأراضي غير مبنية أو مبنية	05
50	رسم الإشهار الخاص بالترقيم النهائي التابع لترقيم مؤقت للأراضي الفلاحية	06
50	رسم الإشهار الخاص بالترقيم النهائي للحصص المبنية التابعة لعقار مشترك الملكية	07
51	رسم الإشهار الخاص بالترقيم النهائي للأراضي غير مبنية أو مبنية	08
51	رسم الإشهار الخاص بالترقيم النهائي للأراضي الفلاحية	09