

جامعة قسنطينة -1- الاخوة منتوري

كلية الحقوق

قسم القانون الخاص

دروس في مقياس الجباية العقارية

موجهة لطلبة السنة ثانية ماستر، تخصص قانون التوثيق

من اعداد: د. زهوين ميسون

السنة الجامعية 2023/2024

المحور الأول: مفهوم الجباية العقارية

1- **التعريف الفقهي للجباية العقارية:** سنقتصر هنا فقط على التعريفات الواردة في الفقه الإنجليزي و الفقه الفرنسي فالفقيه الإنجليزي "tony bryne" عرف الضريبة العقارية على أنها " ضريبة محلية بنسبة معينة على العقارات¹ أو القيم غير المنقولة و التي تأخذ طابع الإنشاءات الثابتة " .

مما يلاحظ على هذا التعريف أنه جاء شاملا للضرائب العقارية إلا أنه لم يبين لنا الوعاء الذي تنصب عليه ويظهر ذلك من خلال عبارة كل ما هو غير منقول.

إلى جانب التعريف السابق هناك تعريف آخر للفقهاء بوشنان "buchnan" والفقهاء جيمس فلورز " james flower " حيث عرف كل منهما الضريبة العقارية بأنها: " ضريبة تفرض بشكل غير مباشر على القيمة الإيجارية للعقار"².

ما يلاحظ على هذا التعريف أنه يصنف الضرائب العقارية أنها ضرائب مباشرة بحيث يعرف مسبقا من سيتحمل عبئها فضلا على أنه لا يمكن نقل هذا العبء إلى شخص آخر.

أما في الفقه الفرنسي فنجد مثلا تعريف الفقيه بول لويس دوري " paul - louis deure " حيث عرفها في مؤلفه " الدليل الجديد في الضرائب المحلية " فيقول أن "الضريبة العقارية المحلية المسماة الرسم العقاري تحصل لفائدة الجماعات المحلية عن العقارات المبنية وغير المبنية تحسب على أساس القيمة الإيجارية للعقار".

إن هذا التعريف جاء قاصرا لأنه لم يشمل جميع صور الضرائب العقارية الأخرى التي تحصل لفائدة الدولة والجماعات المحلية معا مثل الضريبة على تأجير الأملاك العقارية.

أما بالنسبة للفقه المالي الجزائري فإن أبرز تعريف فقهي للضريبة العقارية هو ما جاء به الأستاذ عثمان قنديل في كتابه نظرية الجباية والتنمية، حيث عرفها الضريبة التي تقع على العقارات المبنية و غير مبنية، والتي يكون الدخل الصافي المتمثل في بدل الإيجار و غلة الأرض و عاءًا لها وهي ضريبة ذات طابع عيني أكثر منها شخصي³.

¹ عرف المشرع الجزائري العقار بالمادة 683 من القانون المدني بأنه: " كل شيء مستقر بحيزه و ثابت فيه و لا يمكن نقله من دون تلف فهو عقار، و كل ما عدا ذلك من شيء فهو منقول " غير أن هذا المعنى ينصرف لجميع العقارات المبنية و الغير مبنية.

² محفوظ برحمان، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، دراسة مقارنة دار الجامعة الجديدة، مصر، سنة 2009، الصفحة 59 و 61.

³ محفوظ برحمان، المرجع نفسه، الصفحة 62.

إن هذا التعريف لا يختلف عن التعاريف السابقة في مفهومه الضيق حيث تتفق معها في كونها تشمل العقارات المبنية وغير مبنية وأن وعائها هو المحل العقاري.

2- التعريف التشريعي:

تشمل الجباية العقارية و الدخل المتأتي منها الضرائب العقارية على الملكيات المبنية و غير المبنية، فضلا عن الضرائب على تأجير الأملاك العقارية، وقد حدد المشرع الجزائري من جانب آخر، واستنادا إلى مبدأ الشرعية الضريبية بأن لا ضريبة إلا بنص قانوني، المكرس بمقتضى الفقرة الثالثة من المادة 82 من الدستور الجزائري¹، فقد بينت المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة² بعض العقارات المبنية المشمولة بالضرائب وهي:

- المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص و المواد أولتخزين المنتجات.
- المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية و الموانئ و محطات السكك الحديدية و محطات الطرقات فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات و ورشات الصيانة.

كما سلك ذات المسلك بشأن الملكيات غير المبنية المشمولة بالضرائب باستثناء تلك المعفية قانونا بالمادة 261 – د و ما يليها من القانون ذاته و حددها كما يلي:

- الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير، بما فيها الأراضي قيد التعمير التي لم تخضع بعد للضريبة على الملكيات المبنية.
- المحاجرو مواقع استخراج الرمل و المناجم في الهواء الطلق.
- الأراضي الفلاحية³.

كما نظم المشرع الجزائري الضريبة على تأجير الملكية العقارية المبنية و غير المبنية بالمواد 42 إلى 44 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

¹ المرسوم الرئاسي رقم 96 / 438 المؤرخ في 07/12/1996، يتعلق بإصدار نص تعديل الدستور المصادق عليه في استفتاء 1996/11/28 الجريدة الرسمية رقم 76 لسنة 1996، معدل ب: القانون رقم 03/02 المؤرخ في 10/04/2002، الجريدة الرسمية رقم 25 لسنة 2002. و القانون رقم 19/08 المؤرخ في 15/11/2008، الجريدة الرسمية رقم 63 لسنة 2008. و القانون رقم 01/16 المؤرخ في 06/03/2016، الجريدة الرسمية العدد 14 لسنة 2016. و المرسوم الرئاسي رقم 442/20 المؤرخ في 30/12/2020 المتعلق بالتعديل الدستوري ج ر عدد 82 المؤرخة في 30/12/2020

² الأمر 76-101 المؤرخ في 09/12/1976 المتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدل و المتمم، الجريدة الرسمية العدد 102 المؤرخة في 22-12-1976.

³ توفيق زيداني، الجباية العقارية في التشريع الجزائري، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، سنة 2015-2016، الصفحة 14،

لكن بوجه عام يمكن القول أن الجباية العقارية مبلغ من النقود يلزم الشخص بأدائه للسلطات العامة بصفة نهائية دون مقابل معين وفقا للقواعد مقررة لكي تتمكن من القيام بخدمات الملقاة على عاتقها¹ كما عرفها بعض من الفه على انها : فريضة نقدية يدفعها الفرد جبرا الى الدولة او الى الهيئات العامة بصفة نهائية وبدون مقابل كأداة مالية تلجا اليها الدولة من اجل تحقيق أهدافها على مقتضى اديولوجيات² و عليه تمثل الجباية العارية في مجموعة من الضرائب التي ترد على العقار سواء في حالة استتراره عند مالكة او عند تداول الملكية او حين الانتفاع بها.

المحور الثاني : أصناف الجباية العقارية

يتميز النظام الجبائي بأنه نظام مزدوج، بحيث يخصص من جهة ضرائب و رسوم يتم تحصيلها بالكامل للجماعات المحلية، ومن جهة أخرى ضرائب ورسوم مشتركة بين الدولة الولاية وصندوق المشترك للجماعات المحلية.

أولا : الجباية العقارية المحصلة لفائدة البلديات دون سواها

تعتبر الجباية المحلية: مجموعة الضرائب و الرسوم المختلفة التي تعود لفائدة خزينة الجماعات المحلية و هيئاتها بطريقة مباشرة او غير مباشرة ، أي تلك التي يرجع حق استخدامها للجماعات المحلية بواسطة ادارتها الجبائية مباشرة ضمن لدن الملمزمين بأدائها أو تلك المحولة لفائدتها من طرف الدولة، و تتكون الجباية عموما من الضرائب و الرسوم و الاتاوات بمقابل امتياز فردي.

تعتمد الجماعات المحلية في تمويل نفقاتها وتلبية مختلف الأعباء والحاجات المحلية على الموارد الجبائية بشكل أساسي، وهذا لأهمية مردود يته، ولامتيازها بالاستقرار مقارنة بالموارد المالية الأخرى و هو ما يمكن أن يدعم استقلالها المالي رغم محدوديته.

(1) الرسم العقاري

يعتبر الرسم العقاري من الضرائب القديمة جدا بالنسبة للنظام الضريبي المحلي أسس بموجب الأمر رقم 83/67 المؤرخ في 02-06-1967 المتضمن القانون المعدل و المكمل لقانون المالية لسنة 1967 والذي تم تعديله بموجب المادة 43 من القانون رقم 25-91 المؤرخ 18-12-1992 الذي يتضمن قانون المالية لسنة 1992 هذا القانون أسس تعويضا لمجموعة من الرسوم تخص العقار، و هو ضريبة عينية تمس العقارات المبنية و غير المبنية

¹ محمود رياض عطية، الموجز في المالية العامة ص 145

² سلوم حسين : المالية العامة ، الانون المالي و الضريبي ص 65

الموجودة على التراب الوطني، توجه حصيلته إجمالاً إلى ميزانية البلدية¹، ويكلف قابض الضرائب مكان تواجد الملكية بتحصيل هذا الرسم²

1- الضريبة على الأملاك المبنية:

وباستقراء قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017 في نص المادة 248 " يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية مهما تكن وضعيتها القانونية الموجودة فوق التراب الوطني باستثناء تلك المعفات صراحة ". إذ أخضع المشرع الجزائري من خلال المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الملكيات المبنية الموجودة على التراب الوطني للضريبة، كما يتم سنويا فرض الرسم العقاري³ وقد بينت المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بعض العقارات المشمولة بالضرائب وهي:

- المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص و المواد أو تخزين المنتجات.
- المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية و الموانئ و محطات السكك الحديدية و محطات الطرقات بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات و ورشات الصيانة.
- أراضي البنايات بجميع أنواعها و القطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها و لا يمكن الاستغناء عنها
- الأراضي غير المزروعة و المستخدمة للاستعمال التجاري أو الصناعي كالورشات و اماكن ايداع البضائع و غيرها من الأماكن من نفس النوع سوا كان يشغلها المالك او يشغلها آخرون مجانا او بمقابل.

ولم يقتصر المشرع الجزائري فرض الضريبة على العقارات المبنية حقيقة، بل توسع في مداها إلى فرضها على أموال ليست بطبيعتها من العقارات المبنية، ولكن اعتبرها في حكم العقارات في شأن خضوعها للضريبة و ذلك ما نص عليه في الفقرتين الثالثة و الرابعة من المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، على حالتين تأخذ حكم العقارات المبنية هما:

- القطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا بالمباني، بحيث لا يمكن الاستغناء عنها، فتأخذ نفس حكم المبني في خضوعها للضريبة مثل: الفناء، الحديقة و المسبح المتصلين بالمبنى.

¹ طالبي محمد، مقال بعنوان اللامركزية الجبائية و مساهمتها في التنمية المحلية كلية العلوم الاقتصادية و التسيير، جامعة البليدة، مجلة دراسات جبائية، العدد 03، سنة 2013، صفحة 388

² انظر المادة رم 261- ل محدثة بموجب المادة رم 43 من قانون المالية 1992 و متممة بموجب المادة 12 من قانون المالية لسنة 2023

³ تسمية الرسم العقاري هي تسمية مجانية للضريبة و ليس رسما، بالنظر إلى انتفاء الخدمة الخاصة التي يستفيد منها المكلف بها دون غيره من الأشخاص، فضلا أن المشرع الجزائري قد استعمل مصطلح الضريبة في أكثر من موضع، ضمن النصوص القانونية المنظمة للرسم العقاري على الملكيات المبنية و غير المبنية راجع في ذلك : توفيق زيداني، المرجع السابق، الصفحة 14، 15.

- الأراضي غير المزروعة المستعملة لغرض تجاري أو صناعي كالورشات و أماكن إيداع البضائع، وغيرها من الأماكن من نفس النوع سواء كان يشغلها المالك أو غيره مجانا أو بمقابل، فالمهم ألا تكون مزروعة، لأن الأراضي المزروعة أو الأراضي الفلاحية تخضع للضريبة على الملكيات غير المبنية¹.

ولقد حدد المشرع الجزائري الملكيات المبنية التي تعفي من الضريبة العقارية بموجب المواد من 250 إلى 253 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة² و التي تضمنت الرسم على العقارات التابعة للدولة و الجماعات المحلية، و كذلك تلك التابعة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، التي تمارس نشاطا في ميدان التعليم و البحث العلمي و الحماية الصحية و الاجتماعية، و في ميدان الثقافة و الرياضة.

كما تعفي من الرسم الملكيات المدنية المخصصة للقيام بشعائر دينية و الأملاك العمومية التابعة للوقف، و العقارات التابعة للدولة الأجنبية، و المخصصة للإقامة الرسمية لبعثاتهم الدبلوماسية و القنصلية المعتمدة لدى الحكومة الجزائرية و يحسب هذا الرسم بتطبيق معدلات تختلف باختلاف المناطق و كذا نوعية البنايات، سواء كانت مخصصة للسكن أو للاستعمال التجاري المني.

إن أساس فرض الضريبة ناجم عن محصول القيمة الإيجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية المبنية مضروبا في المساحة الخاضعة للضريبة، يحدد أساس فرض الضريبة بعد تطبيق نسبة اقتطاع سنوي تساوي 02 % سنويا، مع ذلك لا يمكن لهذا الاقتطاع أن يتجاوز 40 % كنسبة قصوى، أما فيما يخص المصانع فإن نسبة الاقتطاع محددة بصورة موحدة ب 50 % و يحسب هذا الرسم وفقا للعلاقة التالية³:

$$\text{الرسم العقاري} = \text{القيمة الإيجارية} \times \text{المساحة} \times \text{المعدل} \times \text{نسبة التقادم}$$

2- الضريبة على الأملاك غير المبنية

تنص المادة 261 د : " يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات غير المبنية بجميع أنواعها، باستثناء تلك المعفية صراحة من الضريبة".

وتستحق على الخصوص:

- (1) الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أ القابلة للتعمير، بما فيها الأراضي قيد التعمير غير الخاضعة لحد الآن للرسم العقاري للملكيات المبنية.
- (2) المحاجر ومواقع استخراج الرمل و المناجم في الهواء الطلق.
- (3) مناجم الملح و السبخات.
- (4) الأراضي الفلاحية.

¹توفيق زيداني، المرجع السابق، الصفحة 19.

²لتفاصيل أكثر أنظر المواد من 250 إلى 253 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

³طالبي محمد، المرجع السابق، الصفحة 389.

وتعفي من الرسم العقاري على الملكيات غير مبنية¹:

- ✓ الملكيات التابعة للدولة والولاية والبلديات والمؤسسات العمومية أو العلمية أو التعليمية أو الإسعافية عندما تكون محصنة لنشاط في منفعة عامة و غير مدرة للأرباح لا يطبق هذا الإعفاء على الملكيات التابعة لهيئات الدولة و الولايات و البلديات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا.
- ✓ الأراضي التي تشغلها السكك الحديدية.
- ✓ الأملاك التابعة للأوقاف العمومية والمتكونة من الملكيات المبنية.
- ✓ الأراضي و القطع الأرضية الخاضعة للرسم العقاري على الملكيات المبنية².

أساس فرض الضريبة ينتج من حاصل ضرب القيمة الايجارية الجبائية للملكيات غير المبنية المعبر عنها بالمتر المربع أو الهكتار الواحد. حسب الحالة، تبعا للمساحة الخاضعة للضريبة ونميز بين:

- الأراضي الموجودة في قطاعات عمراني.
- الأراضي الموجودة في قطاعات معدة للتعمير في المدى المتوسط و قطاع التعمير المستقبلي.
- المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق ومناجم الملح و السبخات.
- الأراضي الفلاحية.

إلا أنه بالنسبة للملكيات غير المتواجدة في المناطق العمرانية أو الواجب تعميرها والتي لم تنشأ عليها بنايات منذ ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الحصول على رخصة البناء أو صدور رخصة التجزئة، فان الحقوق المستحقة بصدد الرسم العقاري ترفع إلى 4 أضعاف.

3- اجراءات فرض الرسم العقاري:

تلتزم مصالح البلديات المكلفة بالعمران ان ترسل الى المصالح الجبائية المختصة اقليميا كشفا تبين فيه تراخيص البناء الصادرة خلال السنة الماضية، كما تلتزم بإرسال بصفة تلقائية أو بناء على طلب من المصالح الجبائية أب معلومة او وثيقة لازمة لإعداد القوائم الضريبية فيما يخص الرسم العقاري³.

يؤسس الرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير مبنية في البلدية التي توجد بها الأملاك الخاضعة للضريبة كذلك يجب على مصالح البلديات المكلفة بالعمران أن ترسل إلى المصالح الجبائية المختصة إقليميا كشفا تبين فيه تراخيص البناء الجديدة أو المعدلة الصادرة خلال السنة الماضية من أجل إعداد القوائم الضريبية فيما يخص الرسم العقاري.

¹ طالب محمد، المرجع السابق، صفحة 391.

² انظر المادة 261 -د من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

³ انظر المواد 262 مكرر و 261 مكرر 1 من انقن الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

(2) رسم التطهير

تأسس هذا الرسم بموجب القانون 80-12 المؤرخ في 31-12-1980 المتضمن قانون المالية و في إطار سعي الدولة للمحافظة على نظافة المدن والأحياء و جمال منظرها و من أجل توفير التمويل اللازم لتحقيق ذلك، فقد فرض المشرع الجزائري بموجب المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة رسماً سنوياً على الملكيات المبنية، يسمى رسم رفع القمامة المنزلية، يحصل لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامة¹، و يكلف قابض الضرائب لمكان تواجد الملكية بتحصيل هذا الرسم²

على أن تعفي من الرسم على رفع القمامات المنزلية، الملكيات المبنية غير المستفيدة من هذه الخدمة، وفقاً لنص المادة 265 من القانون ذاته، غير أن ذات المادة لم توضح فيما إذا كان الإعفاء يشمل العقارات المبنية التابعة للدولة و الجماعات المحلية، لكن بالرغم من ذلك يمكن القول أن الإعفاء يشمل الملكيات العقارية المنوه عنها، طالما أن القاعدة العامة تقضي بإعفاء الأملاك العمومية المخصصة للمنفعة و غير المدرة للريح من الضرائب و الرسوم³.

1- تحديد مبلغ الرسم

لقد حدد المشرع الجزائري قيمة رسم التطهير الذي يلحق بالملكيات المبنية، بمقتضى المادة 263 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، ذلك في صورة مجالات ذات حد أدنى و أقصى و أناط سلطة تحديد القيمة النهائية للرسم في كل بلدية و ضمن المجالات المحددة إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي، بناءً على مداولة المجلس الشعبي البلدي و بعد استطلاع رأي السلطة الوصية.

إن قيمة رسم التطهير الذي يلحق بالملكيات المبنية، تختلف في واقع الأمر بحسب طبيعة استعمال العقار المبنى، إذ غالباً ما يكون حجم القمامة و النفايات الصادرة عن العقارات المخصصة للسكن أقل من تلك الصادرة عن العقارات ذات الاستعمال المهني و الحرفي أو الصناعي و التجاري، مما يحتم من باب العدالة أن تكون قيمة رسم التطهير المطبقة على المساكن أقل من تلك المطبقة على المحلات الصناعية و المهنية⁴.

فيما يخص الملكيات العقارية ذات الاستعمال السكني، تقدر قيمة الرسم من 2000 د ج

10000 د ج قيمة الرسم بالنسبة للملكيات العقارية ذات الاستعمال المهني أو التجاري أو الحرفي أو ما شابهه

¹ انظر المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

² انظر المادة رقم 263 معدلة بموجب المادة رم 67 من قانون المالية لسنة 2022 و المواد 13 و 67 من قانون المالية لسنة

2023

³ محفوظ برحمان، المرجع السابق، الصفحة 127.

⁴ توفيق زيداني، المرجع السابق، الصفحة 34.

18000 د ج و في هذا السياق، فإنه من المفيد التنويه إلى أن المشرع الجزائري قد اعتبر الأراضي المهيأة للتخميم والمقطورات في حكم العقارات المبنية.

و مبلغ 80000 د ج على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ما شابه ينتج كميات من النفايات تفوق نفايات الأصناف المذكورة اعلاه¹.

2- الاعفاءات الخاصة برسم التطهير

حسب نص المادة 265 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة تعفى الرسم على رفع القمامات المنزلية الملكيات المبنية التي لا تستفيد من خدمات رفع القمامات المنزلية.

ثالثا: الرسوم على تراخيص العقار

باستقراء نصوص قانون المالية لسنة 2017 نجد في نص المادة 75 منه ما يلي²:

1- الرسم على تسليم رخص البناء:

- رخص البناء للاستعمال السكني (حسب القيمة التجارية للبناء):

- رخص البناء للاستعمال التجاري أو الصناعي (حسب القيمة التجارية):

و بتحليل بسيط لمضمون المادة 75 من قانون المالية 2017 التي أقرها المشرع الجزائري نجده قد عدل من أحكام المادة 55 من القانون 99-11 المؤرخ 23 ديسمبر 1999 و المتضمن قانون المالية لسنة 2000، المعدلة بموجب القانون 05-16 المؤرخ في سنة 2005 و المتضمن قانون المالية لسنة 2006، المعدلة بموجب أحكام المادة 25 من الأمر 08-02 المؤرخ في 24 يوليو لسنة 2008 و المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008 نجد أنه يحاول أن يرفع من قيمة الرسم على رخص لبناء يكيفها حسب الواقع و المستجدات.

2- الرسم على تسليم شهادات المطابقة:

- بنايات الاستعمال السكني أو المزدوج (حسب القيمة التجارية للبناء) :

- بنايات للاستعمال التجاري أو الصناعي (حسب القيمة التجارية للبناء) :

حاول المشرع الجزائري الحفاظ على نفس النسق الذي اتبعه بخصوص الرسم على تسليم رخص البناء و ذلك بجعل الرسم على تسليم شهادة المطابقة متماشيا و المستجدات و التطورات فلا يمكن تطبيق رسم شهادة المطابقة لسنة 2008 على عقار شيد في سنة 2017 لجميع المعطيات تغيرت.

¹ انظر المادة رقم 263 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

² انظر المادة 75 القانون 16-14 المؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1438 الموافق ل 28 /122/ 2016 الجريدة الرسمية رقم 77 المتضمن قانون المالية لسنة 2017.

رابعاً: الرسم على الإقامة¹

يخضع الرسم على الإقامة الأشخاص المقيمون في البلدية وليس لديهم بها سكن خاص يخضعون بموجبه للرسم العقاري² كما حددت المادة رقم 266 مكرر 2 مجال تطبيق الرسم على الإقامة بحيث يخص المؤسسات الفندقية التالية :

- ❖ الفنادق
- ❖ المركبات السياحية أو القرى السياحية
- ❖ الشقق أو الاقامات الفندقية
- ❖ الموتيلات أو مرابط المسافرين
- ❖ المخيمات السياحية
- ❖ المؤسسات الفندقية والاقامات الخرى غير المذكورة

ثانياً: الجباية المخصصة جزئياً لميزانية الجماعات المحلية

هي مجموعة الموارد الجبائية التي تتقاسمها الجماعات المحلية مع الدولة بالإضافة إلى ما يتم تحويله للصندوق المشترك للجماعات المحلية³ ; و الذي يعتبر مؤسسة عمومية ذات طابع اداري تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي يوضع تحت وصاية وزارة الداخلية و الجماعات المحلية يمكن ذكرها فيما يلي:

(1) الضريبة على المداخل الاجارية

لقد استحدثت المشرع الجزائري بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991⁴ ضريبة سنوية على الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين⁵، إذ تفرض هذه الضريبة على مجموعة من المداخل من بينها الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية بما فيها الأراضي الفلاحية وفقاً للمادة 42 و ما يليها من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، بل حتى ولو لم يكن هنالك عقد، إذ وسع المشرع هذه لضريبة لتشمل العقارات المعارة، وفقاً لنص المادة الثالثة من قانون المالية لسنة 1994⁶ المعدلة للمادة المذكورة أعلاه⁷.

¹ تم استحداث هذا الرسم بموجب المادة 69 من قانون المالية لسنة 2022 .

² انظر المادة رقم 266 مكرر 1 محدثة بموجب قانون المالية لسنة 2022.

³ تم انشاؤه بموجب المرسوم رقم 266/86 المؤرخ في 1986/11/04

⁴ قانون رقم 36/90، مؤرخ في 1990/12/31، يتضمن قانون المالية لسنة 1991، الجريدة الرسمية العدد 57 لسنة 1990.

⁵ بالنسبة للأشخاص المعنوية فهي خاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

⁶ المرسوم التشريعي رقم 18/93، المؤرخ في 1993/12/31، يتضمن قانون المالية لسنة 1994، الجريدة الرسمية العدد 88 لسنة 1993 .

⁷ توفيق زيداني، المرجع السابق، الصفحة 49.

1- المداخل الخاضعة للضريبة على تأجير الملكية العقارية

عرف المشرع الجزائري المداخل الناتجة عن إيجار الملكية العقارية و التي تخضع للضريبة بنص المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، و قد اصطلح عليها بالربوع العقارية الناتجة عن:

- إيجار العقارات المبنية أو أجزاء منها، كإيجار العقارات السكنية و كذلك إيجار العقارات ذات الاستعمال التجاري أو الصناعي غير المجهزة بعنادها و ما لم تكن قيمة الإيجار مدرجة ضمن أرباح المحل التجاري أو المؤسسة الصناعية أو الحرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنة غير تجارية، و هذا من أجل تفادي تكليف ذات الدخل بالضريبة أكثر من مرة.
 - عقد عارية الاستعمال، الذي عرفه المشرع الجزائري بالمادة 538 من القانون المدني¹ فإنه لا يدر في الحقيقة أي ربع أو إيراد على المعير، مما يظهر غرابة مسلك المشرع في افتراض ربع أو دخل معين عن عقد العارية و إخضاعه للضريبة.
 - تدرج كذلك صنف الربوع العقارية الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، الإيرادات الناتجة عن إيجار العقارات غير المبنية بمختلف أنواعها بما فيها الأراضي الفلاحية².
- ## 2- قيمة الضريبة على تأجير الملكية العقارية

وتخضع الأملاك العقارية ذات الاستعمال السكني للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة:

- 7 % محررة من الضريبة و تصيب هذه النسبة من المبلغ الايجاري الإجمالي بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الجماعي.
 - 10 % محررة من الضريبة و تحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الفردي.
 - 15 % محررة من الضريبة و تحسب من مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني كما يطبق هذا المعدل على العقود المبرمة مع الشركات.
- يؤدي مبلغ الضريبة المستحق لدى قابضة الضرائب المتواجدة في مكان العقار في أجل أقصاه ثلاثون يوما ابتداء من تاريخ تحصيل الإيجار.

¹ تعرف المادة 538 من القانون المدني عقد العارية بأنه " عقد يلتزم بمقتضاه المعير أن يستلم المستعير شيئا غير قابل للاستهلاك لاستعمله بغير عوض لمدة معينة على أن يرده بعد الأستعمال"

² توفيق زيداني، المرجع السابق، الصفحة 50.

كما تستحق الضريبة على الإيجار في أول يوم من كل شهر في حالة عدم ذكر الأجل المتفق عليه في العقد ويطبق هذا الحكم حتى إذا لم يسدد المستغل أو شاغل الأمكنة الإيجار¹.

ملاحظة: في حالة الفسخ المسبق للعقد يمكن للمؤجر أن يطلب استرداد الضريبة المتصلة بالمرحلة المتبقية في السريان شريطة تبرير استرجاع المستأجر لمبلغ الإيجار المحصل للمرحلة غير المنتهية و يوزع حاصل الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الريع العقارية كما يلي²:

• 50 % لفائدة ميزانية الدولة

• 50 % لفائدة ميزانية البلديات

2) الضريبة على فائض القيمة للعقارات المبنية وغير المبنية

إضافة صنف من أصناف المداخل كان قد ألغي بموجب المادة 08 من قانون المالية لسنة 2009 ليعاد إحداها بموجب المادة 03 من قانون المالية لسنة 2017.

1- مجال تطبيق الضريبة على فائض القيمة

تنص المادة 77 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: " بالنسبة لوعاء الضريبة على الدخل الإجمالي تعتبر فوائض قيمة ناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير مبنية فوائض القيمة المحققة فعلا من قبل الأشخاص الذين يتنازلون خارج نطاق النشاط المهني عن عقارات أو أجزاء من عقارات مبنية أو غير مبنية.

غير أنه لا تدخل في مكونات الأساس الخاضع للضريبة:

فوائض القيمة المحققة بالنسبة للتنازل عن عقارات تابع لشركة من اجل تصفية ارث شائع موجود

فوائض القيمة المحققة عن تنازل المقرض المستأجر أو المقرض المؤجر عن عقار في إطار عقد قرض إيجاري من نوع " ليزا باك lease back "، لتطبيق هذه المادة تعد تنازلات بمقابل، الهبات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية و إلى غير الأقارب³.

2- تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة

بعد استقراء نص المادة 78 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يتبين أن فائض القيمة الخاضع للضريبة هو (الفرق الإيجابي بين سعر التنازل عن المالك وسعر الاقتناء أو قيمة إنشائه من طرف المتنازل ضرب 5 %) كما يمكن للإدارة أن تعيد تقويم العقارات أو أجزاء العقارات المبنية أو الغير المبنية طبقا لقيمتها

¹ انظر المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² انظر المادة 42 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

³ انظر المادة 77 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة.

التجارية الحقيقية وذلك في إطار احترام الإجراء التناقضي المنصوص عليه في أحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية¹.

ملاحظة: لا تخضع الضريبة على الدخل الإجمالي فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية التي دامت حيازتها أكثر من (10) سنوات².

3- تحصيل ودفق المبالغ الخاضعة للضريبة

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يحققون فوائض القيمة المشار إليها في المادة 77 من القانون المذكور سلفا أن يحسبوا ويدفعوا بأنفسهم الضريبة بعنوان فوائض القيمة المحققة، في أجل لا يتعدى ثلاثين يوما (30) ابتداء من تاريخ إبرام عقد البيع و إذا لم يكن للبائع موطن في الجزائر فيجب على نائبه المفوض قانون تصفية وتسديد الضريبة لدى صندوق قابض الضرائب مكان تواجد الملك المتنازل عنه من خلال مطبوعة تسلمها الإدارة الجبائية او يتم تحميلها من الموقع الإلكتروني³.

(3) ثالثا: الضريبة على الثروة⁴

تنص المادة 274 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

يخضع للضريبة على الأملاك:

- (1) الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر بالنسبة للأملاك الموجودة بالجزائر أو خارج الجزائر.
- (2) الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر بالنسبة للأملاك الموجودة بالجزائر
- (3) الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر ولا يحوزون املاكا بحسب عناصر مستوى معيشتهم.

1- وعاء الضريبة:

يتشكل وعاء الضريبة على الثروة من القيمة الصافية في أول يناير من كل سنة لمجموع الأملاك و الحقوق و القيم الخاضعة للضريبة التي يمتلكها الأشخاص المذكورين في المادة 274 -1 و 2 تخضع المرأة المتزوجة للضريبة بصفة منفردة على مجموع الأملاك و الحقوق و القيم التي تتشكل منها أملاكها.

¹ انظر المادة 78 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة.

² انظر المادة 79 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة.

³ انظر المادة 80 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة.

⁴ كانت تسمى بالضريبة على الأملاك ، استحدثت بموجب المادة 31 من قانون المالية لسنة 1993. انظر المواد 274 الى 281

مكرر 15 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. ، تم استحداث التسمية بالضريبة على الثروة بدلا من الضريبة على الأملاك بموجب المادة 13 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020

2- حساب الضريبة وتوزيعها:

يحدد توزيع الضريبة على الأملاك كما يلي:

المادة 281 مكرر8: تحدد نسبة الضريبة على الثروة حسب السلم التصاعدي التالي:

قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة بالدينار:

0 %	النسبة	يقبل عن دج 100.000.000
0,15 %	النسبة	من 100.000.000 دج الى 150.000.000
0.25 بالمئة		من 150000001 دج الى 250000000 دج
0.35 بالمئة		من 250000001 دج الى 350000000 دج
0.5 بالمئة		من 350000001 دج الى 450000000 دج
1 بالمئة		ما يفوق 450000000 دج

يتم توزيع الضريبة على الثروة بالنسب التالية¹

❖ 70 % إلى ميزانية الدولة

❖ 30 % إلى ميزانية البلديات²

مما سبق تناوله يمكن القول أن لا مركزية الجباية العقارية تشمل مجموعة من الضرائب والرسوم العقارية منها ما يتم تحصيله لفائدة الجماعات المحلية دون سواها كالرسم العقاري ورسم التطهير والرسوم على تراخيص العقار ومنها ما تتقاسم حصيلته مع هيئات أخرى كالضريبة على فائض القيمة الناتجة عن العقارات المبنية وغير مبنية وكذا الضريبة الناتجة عن المداخل الإيجارية المبنية وغير المبنية وكذا الضريبة على الأملاك.

لذا نجد أن قانون المالية لسنة 2017 أولى عناية بالغة بالجباية العقارية من شأنه تدعيم ميزانية الدولة والجماعات المحلية بما تحتاجه من موارد كنتيجة حتمية لتراجع الجباية المحلية بسبب تهاوي أسعار النفط وتفادي الوقوع في العجز المالي للميزانية ويجعلنا نبحت في عوائق تجسيد لامركزية الجباية العقارية في الجزائر.

وفي الأخير إيجاز بعض الاقتراحات و المتمثلة في:

- ضرورة التجسيد الفعلي للامركزية الجباية العقارية وذلك من خلال خلق وعي ضريبي من قبل الإدارات المعنية بالتحصيل الجبائي هذا من جهة وغرس الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة هذا من جهة أخرى

¹ المادة 282: محدثة بموجب المادة 31 من ق.م. /1993 و معدلة بموجب المادتين 26 من قانون المالية لسنة 2020 و13 من نفس القانون.

² انظر المادة 282 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة.

- البحث عمليا وعلميا في عوائق تجسيد لامركزية الجباية العقارية.
- إنعاش الضريبة الجبائية في التشريع الجزائري وتحيينها وعصرنتها بما يتماشى والمستجدات.
- على الجماعات المحلية أن تثن مواردنا و تقيمها مما يساعدها على التخلص من الوصاية المركزية و يعزز استقلاليتها المالية.

ثالثا: الجباية العقارية المخصصة كلياً لفائدة الخزينة العمومية

1) حقوق التسجيل:

تنشأ علاقة تصادم في المصالح بين الادارة الضريبية التي تُطوِّق الضريبة بمجموعة من التدابير، تحاول من خلالها أن توازن بين مصلحتها في الاحراز على أكبر قدر من إيراد مهم للخزينة العمومية، و بأقل تكلفة و بأسرع وقت، و بين مصالح المواطنين في عدم المماس بحقوقهم المشروعة، و على وجه الخصوص حق الملكية العقارية و من هنا تقف الضريبة في تلك المنطقة الفاصلة بين حق الشخص في التملك و بين واجبه في المساهمة في أعباء وطنه لتدخل هذا النظام الضريبي ليوافق بين هاتين المصلحتين المتضاربتين.

تطبق رسوم على هذه الانتقالات للملكية من شخص لآخر، تدعى بـ " حقوق التسجيل " وهي:

i. تعريف تسجيل العقارات

أ- لغويا: " إجراء يتمثل في تدوين عقد في سجل رسمي يمثله موظفو التسجيل الذين يحصلون من خلال ذلك رسماً جبائياً " .

ب- اصطلاحاً: إجراء إداري يقوم به الموظف العام في هيئة عمومية بواسطته يحفظ أو لا يحفظ أثر العملية القانونية التي تقوم بها الأشخاص الطبيعية أو المعنوية، و التي ينجم عنها دفع ضريبة إلى الموظف، هذه الضريبة تسمى " حقوق التسجيل " .

فالتسجيل إجراء قانوني يدخل في صميم الوظيفة الإدارية لإدارة الضرائب يقوم به موظف عام مؤهل للقيام بهذا الاجراء، بمناسبة التصرفات القانونية الواردة على العقارات مقابل تحصيل إيرادات للخزينة العمومية تسمى بحقوق التسجيل.

ii. الخصائص القانونية للتسجيل

إجراء إداري: يتم من قبل إدارة عمومية هي " مديرية الضرائب " عبر كامل التراب الوطني و التي تخضع سلمياً لوزارة المالية لها اختصاص إقليمي " تسمى بمفتشية التسجيل و الطابع يشرف على تسييرها مفتش التسجيل.

يقوم به موظف إداري: كل عون عين في وظيفة عمومية دائمة ورسوم في رتبة السلم الإداري. و في عملية التسجيل أوكلت هذه المهمة لمفتش التسجيل.

إجراء بمقابل: اقتطاع نقدي بغية تغطية الأعباء العامة للدولة و الذي يحصر دور الضريبة في تمويل صناديق الخزينة العمومية و يمنحها وظيفة مالية بحتة، بحيث يرتبط بعنصر الدولة الحارسة فضلا إلى تحفيز الاستثمارات و إعادة توزيع الدخل الوطني مع تجسيد مبدأ العدالة و المساواة. ذو طابع إجباري و نهائي: بمعنى إجبار المكلف بالضريبة بأدائها عبر الطرق الإدارية، فهي تفرض بطريقة أحادية أي صادرة عن الدولة و تحصل باستعمال الجبر بتسخير جهاز كامل للجبر، و تنفيذ العقوبات.

iii. تمييز التسجيل عن غيره من المفاهيم التي تشبهه:

1- تمييز التسجيل عن الشهر العقاري

يكمن الاختلاف بين التسجيل و الشهر العقاري ابتداء في الهيئة الموكلة لها عملية التسجيل، و الذي تقوم به مصالح الضرائب أما الشهر العقاري فيوكل للمحافظة العقارية فضلا على أن التسجيل لا يعطي الصفة الرسمية للعقود العرفية سوى إعطائها تاريخا ثابتا و لا يصل ذلك درجة إشهار التصرف.

يخضع التسجيل لقانون التسجيل رقم 105/76 المؤرخ في 1976/12/09 المعدل و المتمم، جريدة رسمية عدد 81 المؤرخة في 1978/12/18. أما عملية الشهر فينظمها الامر رقم 74/75 و كذا النصوص التطبيقية له، المتضمن إعداد مسح الأراضي العام و تأسيس السجل العقاري المعدل و المتمم، جريدة رسمية عدد 92 المؤرخة في 1975/11/18.

غير أنه يوجد تداخل بينهما في أن كليهما يحصلان لصالح الخزينة العمومية للدولة، كما أن رسوم الأشهر العقاري لا تعرف نصا قانونيا خاصا بها و إنما هي مدمجة في قانون التسجيل.

2- تمييز التسجيل عن القيد:

القيد في المحافظة العقارية هو إجراء قانوني لعملية الشهر العقاري بحيث يتم قيد التصرفات القانونية في إدارة الشهر العقاري و يكون بالنسبة للحقوق العقارية التبعية كالرهن الرسمي، الرهن الحيازي حتى التخصص و حتى الامتياز.

حتى يحتج بالرهن امام الغير، لابد أن يقيد بالمحافظة العقارية الدائر في اختصاصها العقار موضوع الرهن، سواء انعقد هذا الرهن بموجب عقد رسمي، أو حكم قضائي، أو بمقتضى القانون.

يكمن الفرق بين التسجيل و القيد في الهيئة المكلفة بهذه المهمة، فالتسجيل يوكل لصالح مصالح الضرائب، حيث أن القيد يكون على مستوى المحافظة العقارية المختصة، كما أنهما يتشابهان في أن كلا الايرادين الناجمين عن هذين الاجراءين يحصلان لفائدة الخزينة العمومية.

3- تمييز التسجيل عن الضريبة:

الضريبة مبلغ من المال تفرضه الدولة بصفة جبرية و نهائية و دون مقابل في سبيل تغطية النفقات العمومية باعتبارها تعبير عن مظهر من مظاهر سيادة الدولة.

و يكون التداخل بين التسجيل و الضريبة في أن كليهما يتم قبض حقوقه بصفة جبرية و نهائية، و لا يمكن للمكلف بها الخيار في استيفائها، مما شكل لبسا في تصنيف حقوق التسجيل ضمن الضرائب المباشرة أو غير المباشرة.

استقر الفقه المالي على اعتبارها ضريبة غير مباشرة لأنها لا تمس المداويل و الثروات، بل يتم تسديدها بطريقة غير مباشرة من طرف الشخص الذي يتم استعمال الخدمات الخاضعة للضريبة لأن العلاقة ليست مباشرة بين المكلف بدفع الضريبة و الإدارة الضريبية، بل يتم فرضها و تحصيلها بمناسبة واقعة أو تصرف معين، هذا من ناحية المعيار القانوني للفرقة، أما بالنسبة لمعيار الثبات و الاستقرار فهي ضريبة غير مباشرة لأنها ظرفية و منقطعة و لا تتميز بالثبات و الاستقرار.

4- تمييز التسجيل عن التوثيق:

التوثيق عملية قانونية يقوم بها ضابط عمومي يسمى الموثق، الذي يتولى تحرير العقود التي يشترط فيها القانون الشكلية المتمثلة في الرسمية و كذا العقود التي يرغب الأشخاص إعطاءها هذه الصبغة.

الفرق بين التوثيق و التسجيل، يكمن في أن الأول يقوم به ضابط عمومي يتمثل في الموثق، على عكس الثاني الذي يباشره موظف عمومي هو مفتش التسجيل.

بالنسبة للإطار القانوني المنظم للعملياتين، فإن التسجيل يخضع لقانون التسجيل، أما التوثيق فنظمه المشرع في عدة نصوص، أهمها القانون 02/06 مؤرخ في 20/02/2006 يتضمن مهنة التوثيق، جريدة رسمية عدد 14 مؤرخة في 08/03/2006.

iv. القواعد و الشروط المتبعة في عملية التسجيل :

فضلا على أن التسجيل يدر إيرادا معتبرا لفائدة خزينة الدولة فهو يعمل على إعطاء المحررات تاريخا "ثابتا" لإثبات الحجية القانونية لهذه المحررات في مواجهة الغير، لذلك وضع المشرع جملة من الشروط و القواعد التي تشترط لسير هذه العملية التي يجب أن تتوفر بالنسبة للتصرفات الواقعة على الملكية العقارية و التي تخضع لإجراء التسجيل.

1- قاعدة الرسمية: العقد الناقل للملكية للعقارات

من بين العقود التي اشترط فيها المشرع الجزائري اخضاعها لركن الشكلية (م 324 مكرر 1 ق.م.ج) و ذلك عن طريق إفراغ هذا العقد في الشكل الرسمي من قبل موظف عمومي أو شخص مكلف بخدمة عامة في حدود سلطته و اختصاصه، أو ضابط عمومي.

و بالنسبة للعقود العرفية فقد منع المشرع الجزائري مفتشي التسجيل من القيام بإجراء تسجيل العقود العرفية المتضمنة الأموال العقارية أو الحقوق المنقولة أو المجالات الصناعية أو التجارية (م 1/351 من قانون التسجيل) العقد العرفي (م 326 مكرر 2) ، متى اشتمل على مضمون العقد و توقيعات الأطراف و أحيانا

توقيع الشهود تسري عليه أحكام المحررات العرفية من حيث قوة الاثبات و شروط صحته لا تحتاج لإبطاله الطعن بالتزويد، لكن بطلبات أو دفعات تقدم أمام أي جهة قضائية مدنية.

2- الشروط القانونية الواجب توافرها في الوثائق الرسمية الخاضعة للتسجيل:

أ- الشروط المتعلقة بتعيين الأطراف

تفرض الشخصية القانونية للشخص الطبيعي أو المعنوي كطرف للحق و عليه يقصد بتعيين الأطراف، التعيين الدقيق للأشخاص أصحاب الحقوق، و تختلف هذه العملية باختلاف أشخاص الحق، و مهما يكن من أمر فتعيين الأطراف شرط ضروري و جوهري لقبول إجراء التسجيل، تحت طائلة رفض الاجراء من قبل مفتش التسجيل (م 138 ق.ت)

ب- الشروط المتعلقة بتعيين العقارات:

ينص المشرع الجزائي و تحديدا في قانون التسجيل صراحة في الوثائق و التصريحات الخاضعة لعملية التسجيل بيانات محددة، بل و جب على محرر العقد إعطاء وصف العقار و صفا دقيقا يشتمل على العناصر العامة التي تميز العقار الخاضع للتسجيل، من حيث موقعه إذا كان في منطقة حضرية أو ريفية، مساحته الاجمالية، العنوان، طبيعة العقار سكني أم تجاري، الى غير ذلك من البيانات التي تساعد مفتش التسجيل من تحديد هذا العقار الذي يشكل و عاء في المستقبل لتحصيل الضريبة، و هذا خلافا لعملية الشهر العقاري التي ألزم من خلالها المشرع محرري العقود بالتزام شروط معينة لتعيين العقارات بغية إعطاء المحررات الخاضعة للشهر العقاري الحجية القانونية و ضبط السجل العقاري.

كما يلتزم المحررون في عملية التسجيل بتبيان طبيعة التصرف العقاري سواء كان هبة، بيعا، أو وعدا بالبيع.. و ذلك لتحديد الرسم المطبق في كل عملية طبقا للحقوق المطبقة في قانون التسجيل، و تمكن من خلالها مفتش التسجيل من اقتطاع الرسوم المفروضة و المطبقة على الثمن أو التقويم الذي يعتبر عنصرا أساسيا في العقود و التصريحات الخاضعة للتسجيل و الذي يتم بموجبه تحديد النسبة المطبقة أو الرسم الثابت المفروض انطلاقا من الثمن المذكور في المحرر الرسمي.

كما تجدر الإشارة إلى أن القيمة الواردة في العقد لا تشكل الوعاء الحقيقي لرسم التسجيل لأن الإدارة الضريبية تقوم بإعادة التقدير أو التقويم بالنسبة للعقارات محل التصرفات القانونية الخاضعة لإجراء التسجيل و يتم تقييد الحقوق المطبقة من السعر الحقيقي الذي تم تقييمه من قبل أعوان الضرائب على أساس معطيات يستقيها هؤلاء الاعوان من التصرفات المشابهة و الواقعة في نفس موقع العقار المعني مع تطبيق غرامات جبائية المواد من 113، الى 117 من قنون التسجيل

v. تنفيذ إجراء التسجيل

تتم اجراءات التسجيل بناء على نوع العملية القانونية الواردة على العقار ونميز بين ما يلي:

1- رسوم التسجيل بمناسبة التحويلات العقارية:

أ- نقل الملكية بعوض: يعد نقل الملكية بعوض من بين التصرفات الملزمة للجانبين و العبرة في تحصيل رسوم التسجيل ليس طبيعة العقد وإنما مقدار ما نقل الملكية العقارية فقد يكون نقل الملكية تاما، كما قد يكون جزئيا.

نقل الملكية كليا	نقل الملكية جزئيا
<p>❖ عقد البيع (351 ق.م.ج) و المادة 256 و المادة 58 و المادة 91 من قانون التسجيل (1) التنازل عن الحقوق المشاعة (713 ق.م.ج) م 229 و 230 من قانون التسجيل</p>	<p>❖ تحويلات حق الانتفاع: حق الانتفاع هو الحق العيني في الانتفاع بشيء مملوك للغير شرط الاحتفاظ بذات الشيء لرده إلى صاحبه عند نهاية حق الانتفاع و الذي يجب أن ينتهي حتما بموت المنتفع الشرع الجزائري لم يعرفه لكن تناوله في الباب 2 "تجزئة عن الملكية" الفصل 1 م 844-854</p> <p>❖ نقل ملكية الانتفاع: أ- عقد الايجار م 467 ق.م م 17+ 18 ق.ت / 222/255 ق.ت ب- التنازل عن حق إيجار العقارات م 221 ق.ت ت- حق الامتياز في إطار الاستثمار</p>

ب- نقل الملكية العقارية بدون عوض: هي التحويلات التي لا تتضمن أي تقديم لمقابل مالي أو عيني من قبل المستفيدين منها ينتج هذا النوع من التحويلات بطريقتين أساسيتين:

- نقل الملكية عن طريق الوفاة
- الهبات

2- رسوم التسجيل المطبقة على عمليات القسمة و المبادلات

أ- القسمة: لم يعرف المشرع الجزائري على غرار التشريعات العربية المقارنة عقد القسمة، إنما تعرض إلى الحالات و الأسباب التي تدعو إلى الخروج من الشيعو بقسمة المال الشائع.

ورد من خلال المادة رقم 722 ق.م.ج: لكل شريك أن يطالب بقسمة المال الشائع ما لم يكن مجبراً على البقاء في الشيوخ بمقتضى نص أو اتفاق

ولا يجوز بمقتضى الاتفاق أن تمنح القسمة إلى أجل يتجاوز 5 سنوات، فإذا لم يتجاوز هذه المدة نفذ الاتفاق في حق الشريك وفي حق من خلفه.

يتبين من هذا النص أن كل شريك ما لم يكن في شيوخ اجباري بموجب نص في القانون و ما لم يكن قد اتفق مع باقي الشركاء على البقاء في الشيوخ لمدة معينة، من حقة في أي وقت مادام الشيوخ قائماً أن يطلب قسمة المال الشائع، والمدة القصوى للاتفاق على البقاء في الشيوخ هي 5 سنوات، حتى لا يجبر الشركاء على البقاء في الشيوخ إلى مدة معقولة فإذا حدد الشركاء المدة التي يبقون فيها على الشيوخ بصفة أو بأقل أو أكثر جاز ذلك بشرط ألا تزيد المدة على 5 سنوات، كما أنه من الجائز أن يتفق الشركاء أن يجددوا الاتفاق لمدة 5 سنوات أخرى بعد انقضاء الأولى والثانية وهكذا.

● **القسمة العادية:** تعتبر القسمة العادية من أكثر القسومات شيوخاً و هي القسمة التي يتلقى فيها الشريك حصته من الممتلكات التي تكون قيمتها تساوي قيمة الممتلكات المقسمة (الدليل الجبائي للتسجيل 2010)

يخضع استحقاق دفع حق التسجيل في القسمة إلى 3 شروط:

- وجود عقد القسمة
- وجود تبرير للشيوخ
- وجود قسمة حقيقية

و يطبق رسم نسبي في قسمة الأموال المنقولة و العقارية قدره 1.5 % بين الشركاء في الملك و الشركاء الإرث و الشركاء مع الغير مهما كانت صفتها بشرط أن تكون لها مبررات.

● **القسمة بفرق أو بفائض القسمة:** هي حالة تلقي الشريك في القسمة أملاك مشاعة أعلى من قيمة حقوقه، ولتحقيق التساوي في قسمة هذه الأملاك المشاعة على المستفيد أن يعرض الشركاء الآخرين في قسمة إمّا:

- بدفع مبلغ من المال

- أو تحمّل حصة من الخصوم أي الديون أعلى من التي كان عليه تحملها

و تخصم حقوق التسجيل في هذه الحالة من الأصول الخاضعة لحق القسمة، فيتم دفع نسبة 5 بالمائة من قسمة الأموال العقارية كرسوم لحقوق التسجيل.

ب- التبادلات: تسمى كذلك بالمقايضة و هي نوع آخر من التحولات العقارية التي تخضع كذلك لإجراء التسجيل

عرف المشرع الجزائري عقد المفاضة م 413 ق.م.ج " المفاضة عقد يلتزم به كل من المتعاقدين أن ينقل إلى الآخر على سبيل التبادل ملكية مال غير النقود".

بعدها يتم مبادلة العقارات فيما بينها، فقد يتم مبادلة عقارات ذات القيمة المتساوية أو مبادلة عقارات ذات القيم غير المتساوية، في الحالة الأولى تخضع لرسم قدره 2.5% يحصل على قيمة حصة واحدة (م 228 ق.ت) الحالة الثانية، حالة وجود فائض في القيمة بين حصة و أخرى فيقوم مفتش التسجيل باعتبارها مبادلة في حدود الحصة الأقل قيمة كبيع و في حدود الفرق بين قيمتي الحصتين م 226 ق.ت

(2) رسم الإشهار العقاري

رسم يحصل لفائدة الخزينة العمومية على جميع طائفة العقود الخاضعة لرسم التسجيل، يطبق بمناسبة إخضاع جمع العقود و المحررات و الأحكام و القرارات القضائية لإجراء الإشهار العقاري الذي يعطي لهذه العقود صبغة الحجية المطلقة في مواجهة الغير، ما عدا تلك التي أعفاها القانون صراحة و بموجب قانون التسجيل.

كما يطبق رسم الإشهار العقاري كذلك على تقسيم الرهون القانونية و الاتفاقية و كذا حقوق التخصيص، ما عدا تلك المعفاة بموجب قانون التسجيل.

قائمة النصوص القوانين والمراجع:

أولاً: النصوص القانونية

- الأمر 76-101 المؤرخ في 09/12/1976 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية العدد 102 المؤرخة في 22-12-1976.
- قانون 36/90 ، مؤرخ في 31/12/1990 ، يتضمن قانون المالية لسنة 199 ، الجريدة الرسمية العدد 57 لسنة 1990.
- المرسوم التشريعي رقم 18/93 ، المؤرخ في 31/12/1993 ، يتضمن قانون المالية لسنة 1994 ، الجريدة الرسمية العدد 88 لسنة 1993.
- المرسوم الرئاسي رقم 438/96 المؤرخ في 07/12/1996 ، يتعلق بإصدار نص تعديل الدستور المصادق عليه في استفتاء 28/11/1996 ، الجريدة الرسمية رقم 76 لسنة 1996 ، معدل ب:
 - القانون رقم 03/02 المؤرخ في 10/04/2002 ، الجريدة الرسمية رقم 25 لسنة 2002
 - و القانون رقم 19/08 المؤرخ في 15/11/2008 ، الجريدة الرسمية رقم 63 لسنة 2008.
 - و القانون رقم 01/16 المؤرخ في 06/03/2016 ، الجريدة الرسمية العدد 14 لسنة . 2016
- قانون رقم 11 - 10 مؤرخ في 20 رجب عام 1432 الموافق ل 22 يونيو سنة 2011 ، يتعلق بالبلدية، الجريدة الرسمية رقم 37 مؤرخة في 03-07-2011.
- قانون رقم 12 - 07 مؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1433 الموافق ل 21 فبراير سنة 2012 يتعلق بالولاية، الجريدة الرسمية رقم 12 مؤرخة في 29-02-2012.
- القانون 16-14 المؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1438 الموافق ل 28 ديسمبر 2016 الجريدة الرسمية رقم 77 المتضمن قانون المالية لسنة 2017.

ثانياً: المراجع

- محفوظ رحماني، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، دراسة مقارنة دار الجامعة الجديدة، مصر سنة 2009.
- زيرمي نعيمة و سنوسي بن عومر، مقال بعنوان الجباية المحلية في الجزائر بين الواقع والتحديات، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، مجلة الإستراتيجية والتنمية جامعة ابن باديس مستغانم، العدد 05 سنة 2013.

- طالبي محمد، مقال بعنوان اللامركزية الجبائية و مساهمتها في التنمية المحلية، كلية العلوم الاقتصادية و جامعة البليدة، مجلة دراسات جبائية، العدد 03، سنة 2013.
- توفيق زيداني، الجباية العقارية في التشريع الجزائري، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة الحاج الخضر، باتنة، سنة 2015-2016.