



جامعة عين تموشنت - بلحاج بوشعيب
University Ain Temouchent Belhadj Bouchaib

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

People's Democratic Republic of Algeria

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Ministry of Higher Education and Scientific Research

جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت

Belhadj Bouchaib University - Ain Temouchent

كلية الحقوق

College of law

قسم الحقوق

Departement of law

دور الجباية العقارية في التنمية المحلية.

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في الحقوق - تخصص قانون عام

تحت إشراف: د. بن عدة عبد الرحمان

من إعداد الطالبين:

العزوي وردة

سليمان عثمان محمد امين

لجنة المناقشة :

جامعة بلحاج بوشعيب	أستاذة التعليم العالي	قدودو جميلة	الرئيس
جامعة بلحاج بوشعيب	أستاذ مساعد - أ -	بن عدة عبد الرحمان	المشرف
جامعة بلحاج بوشعيب	أستاذ محاضر - أ -	روان كمال حسن	المتحن

السنة الجامعية : 2022 - 2023

شكر و تقدير

بسم الله جل و على و الحمد لله الذي رفعنا إلى المراتب العلى و الشكر لله سبحانه و تعالى على نعمه التي لا تعد و لا تحصى، و الذي أعاننا و سدد خطانا و وفقنا في إتمام هذه المذكرة ثم جزيل الشكر إلى الأستاذ الفاضل المشرف الدكتور : بن عدة عبد الرحمان "الذي كان سندا لنا في هذا العمل المتواضع بتقديمه مجموعة من و التوجيهات النصائح جزاه الله خيرا و زاده رفعة في الخير و الدرجات

اخص بالشكر أيضا أعضاء لجنة المناقشة كل باسمه لإثراء هذه الدراسة بالملاحظات القيمة و البناءة ، كما أتوجه بالشكر إلى كل من ساهم في منحى الدعم المعنوي لإنجاز و إتمام هذا العمل من قريب أو من بعيد لا يفوتني أن اشكر كل أساتذة و طاقم و إدارة كلية الحقوق لجامعة بلحاج بوشعيب، عين تموشنت الذين و وضعوا بصماتهم في مشوار دراستنا

الشكر و الثناء لله عز وجل على نعمة الصبر و القدرة على إنجاز العمل، فالحمد لله على هذه النعم و أتقدم بالشكر والتقدير إلى أستاذي الفاضل الدكتور بن عدة عبد الرحيم الذي تفضل بإشرافه على هذا البحث و لكل ما قدمه لنا من دعم و توجيه و إرشاد لإتمام هذا العمل على ما هو عليه فله أسمى عبارات الثناء و التقدير . كما نتقدم بجزيل الشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة الموقرة و بعدها الشكر موصول لكل أساتذتي الذين تتلمذت على أيديهم في كل مراحل دراستي حتى أتشرف بوقوفني أمام حضراتكم.

إهداء

اهدي خالص عملي لله عز و جل سبحانه و الغني عن عباده و لرسوله خير الخلق
عليه أزكى الصلاة و التسليم و لصالح المؤمنين
إلى من أعطاني كل شيء دون ملل و عرفت منه أن بالإرادة و العمل يتحقق الأمل
إلى روح والدي الطاهرة رحمه الله و طيب ثراه و أحسن مثواه

إلى التي حملتني وهنا على وهن و التي لو وفيت جميع أهل الأرض حقهم ما وفيتها
حقها أُمي الحبيبة نبع الطيبة و مدرسة الحنان أطل الله في عمرها و حفظها من
كل سوء

إلى قرة عيني و شموع حياتي ابنتاي : اسمهان و نسرين أتمنى لهم التوفيق
والنجاح والسداد و الصحة و العافية إن شاء الله
إلى أخي العزيز محمد الذي أتمنى أن أراه قريباً
إلى إخوتي الأحباء كل باسمه حفظهم الله
إلى أساتذتي الأفاضل عرفانا بجميلهم
إلى زميلاتي و زملائي بالعمل و خاصة رئيس المصلحة بمديرية التربية
السيد :محمدي عبد الرزاق الذي يسر لي الطريق في مواصلة الدراسة
إلى كل من مد لي يد العون من قريب أو بعيد

الحمد لله الذي رزقنا من العلم ما نعلم و يسر لنا الأمور و سهل لنا الأسباب و لوال فضله ما
كنا سنصل و نتعلم، الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات .أهدي هذا العمل المتواضع إلى جنة
الدنيا التي عانت و صبرت و ضحت إلى " أُمي "عزيزتي إلى عنوان الصبر و التضحية إلى " أبي "
الغالي إلى كل من شاركني عملي من بعيد أو قريب إلى إخواني و أصدقائي و أحبابي إلى
الأساتذة الكرام و كل من تعب معنا و وجهنا و أرشدنا و نصحنا .إلى زميلتي في هذا العمل و
إلى كل من ذكرهم قلبي و لم يذكرهم قلبي .لكم جميعاً أهدي ثمرة هذا العمل .

قائمة أهم المختصرات

أولا - باللغة العربية :

- ج ر: جريدة رسمية.
- د س: دون ذكر السنة.
- ر ع م م: الرسم العقاري على الملكيات المبنية.
- ر ع م غ م: الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية.
- ص: الصفحة.
- ق إ ج: قانون الإجراءات الجبائية.
- ق ت: قانون التسجيل.
- ق ض غ م و ر م: قانون الضرائب غير المباشرة والرسوم المماثلة.
- ق ض م و ر م: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- ق م ت: قانون المالية التكميلي .
- ق م: قانون المالية .
- م ت ت ج: مديرية التشريع التنظيم الجبائيين .
- م ع ض: المديرية العامة للضرائب .
- و م: وزارة المالية.

ثانيا - باللغة الفرنسية :

- **CCW** : Commission de conciliation de wilaya.
- **CDI** : Centre des impôts .
- **CIDTA** : Code des impots directs et taxes assimilés.
- **CPI** : Centre de proximité des impôts.
- **DE** : Droit d' enregistrement.
- **DGE** : Direction des grandes entreprises.
- **DGI** : Direction générale des impôts.
- **DLF** : Direction de la législation fiscale.
- **IBS** : Impôt sur le bénéfice des sociétés.
- **IFU** : Impôt forfaitaire unique.
- **IRG** : Impôt sur le revenu global.
- **IRG/RF** : Impôt sur le revenu global / revenus fonciers .
- **ISF** : Impôt sur la fortune.
- **ISPV** : Impôt sur la plus-value de cession.
- **MF** : Ministère des finances.
- **RASJEP** : Revue algérienne des sciences juridiques ; économiques **et** politiques.
- **TA** : Taxe d'assainissement.
- **TAP** : Taxe sur l'activité professionnelle.
- **TEOM** : Taxe d enlèvement des ordures ménagères.
- **TF** : Taxe foncière.
- **TH** : Taxe d'habitation.
- **TUGP** : Taxe unique globale sur la production .
- **TUGPS** : Taxe unique globale sur la prestation de services.
- **TVA** : Taxe sur la valeur ajoutée.

مقدمة

مقدمة

تعد الجباية العقارية إحدى أدوات السياسة المالية ، التي تعتمد عليها الدولة لضمان تيار متواصل من الإيرادات الموجهة لتمويل جهود التنمية ، و توفير مختلف الخدمات العامة التي يحتاج إليها المجتمع ، لأجل تحقيق الرفاهية الاجتماعية والاقتصادية للمواطنين ، وتشكل الثروة العقارية مجالا خصبا لفرض الضرائب و الرسوم المختلفة من خلال إرساء نظام جبائي عقاري يحقق الوفرة في الحصيلة بجانب تحقيق العدالة في توزيع العبء الضريبي بين كافة المواطنين ، سعيا لتحقيق الهدف المنشود.

و قد عرفت الجزائر المستقلة الجباية العقارية منذ جلاء المستعمر الفرنسي عن أرض الوطن ، إذ تجلى ذلك بصدور القانون رقم 157/62، المؤرخ في 1962/12/31¹ ، الذي يقضي بمواصلة العمل بالتشريعات الفرنسية بما فيها الجبائية، باستثناء ما كان منها مخالفا للسيادة الوطنية ، حيث اضطر المشرع الجزائري إلى انتهاج هذا المسلك لتفادي الوقوع في فراغ قانوني ، فضلا عن غياب الخبرة في مجال التشريع المالي و الضريبي ، و قد استمر هذا الوضع لفترة قصيرة انتهت بصدور قانون المالية 1963 ، الذي يعد أول قانون متعلق بالجانب المالي في الجزائر المستقلة، إلا انه لم يقضي في الحقيقة على تبني التشريعات الجبائية الفرنسية بصورة نهائية².

لقد سعى المشرع الجزائري منذ سنة 1976 إلى إبراز الهوية الوطنية على التشريعات الجبائية و التخلي شبه نهائي عن التشريع الفرنسي ، من خلال عدة إصلاحات في مجال التشريع الجبائي الجزائري ، فصدر قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة³ ، الذي تضمن عددا من الضرائب و الرسوم العقارية ، فضلا عن قانون التسجيل⁴ الذي فرض رسوما على التصرفات و الوقائع المنصبة على الملكية و الحقوق العقارية ، لكن ما يميز هذه المرحلة أنها لم تحقق الوفرة في الإيرادات الجبائية العقارية ، بحيث ظل وعاء الضرائب و الرسوم العقارية متدنيا للغاية بسبب احتكار الدولة للملكية العقارية المنسجم مع النهج الاشتراكي السائد في هاته الفترة⁵.

¹ القانون رقم 157/26، المؤرخ في 1962/12/31، الرامي إلى التمديد ،حتى أشعار آخر، لمفعول التشريع النافذ إلى غاية 31 ديسمبر سنة 1962،الجريدة الرسمية العدد02 لسنة 1963.

² محفوظ برحمان، الضريبة العقارية في القانون الجزائري ،دراسة مقارنة، دار الجامعة الجديدة، مصر 2009،ص45.

³ الأمر رقم 76/101 ، المؤرخ في 09/12/ 1976 ، المتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المعدل و المتمم ،الجريدة الرسمية العدد 81 لسنة 1976.

⁴ الأمر رقم 76/105 ، المؤرخ في 09/12/ 1976 ، المتضمن قانون التسجيل، المعدل و المتمم ،الجريدة الرسمية العدد 81 لسنة 1976.

⁵ عبد الحكيم بلوفي ، اثر الضرائب على النشاط العقاري ،ايتراك للطباعة و النشر و التوزيع، القاهرة، مصر، الطبعة الأولى 2009،ص05

و الذي تضمن توجهها جديدا يرمي إلى تكريس الملكية الفردية و حمايتها و تشجيعها ، و يتراجع عن النهج الاشتراكي القائم على تحديد الملكية الخاصة،¹ شكل مرحلة فارقة و مهمة جدا في إرساء نظام جبائي عقاري له بالغ الأثر في تدعيم إيرادات الخزينة العمومية، بالنظر إلى تخلي الدولة عن العديد من ملكياتها العقارية لتفصح المجال أمام الملكية الخاصة ، عبر إلغاء العديد من النصوص القانونية التي تكرس احتكار الدولة للملكية العقارية، لتحل محلها نصوص أخرى تجسد سياسة حماية و صون الملكية الخاصة، أبرزها ما تضمنه قانون التوجيه العقاري²، الذي أعاد الأراضي المؤممة إلى ملاكها الأصليين ، فضلا عن تحرير السوق العقارية من خلال إلغاء الاحتكار الذي كان ممنوحا للبلديات فيما يخص المعاملات العقارية في المجال الحضري ، بحيث أصبح بإمكان كل شخص طبيعي أو معنوي أن يبيع أو يشتري بحرية ارض عامرة أو قابلة للتعمير ، و لا يخضع لأي شرط غير الشروط المتعلقة بأهلية الأطراف و خلو الإرادة من العيوب و تعيين محل العقد و تحريره في قالب رسمي³ و هو ما ينعكس في الحقيقة على اتساع وعاء الضرائب و الرسوم العقارية ، الأمر الذي يفضي إلى زيادة الإيرادات الجبائية العقارية لصالح الخزينة العمومية .

من هنا تبرز خصوصية الجباية العقارية المتمثلة في كونها تمس وعاء يخضع لإجراءات قانونية و إدارية تحكمها قواعد ثلاثة تتمثل بداية في ضرورة إخضاع التصرفات القانونية الواقعة على العقار للشكلية الرسمية بتوثيقها أمام الموثق، ثانيهما يتمثل في إجراء التسجيل أمام مفتشية التسجيل والطابع التابعة للمديرية العامة للضرائب، لينتهي بإجراء ثالث يتمثل في الشهر العقاري لدى المحافظة العقارية المختصة إقليميا، هذه الإجراءات تضفي الحماية القانونية والجبائية على كل التصرفات القانونية الواقعة على العقار، وتجعل منه موردا ماليا آمنا يتميز بالثبات والاستقرار وعدم تعرضه للتهرب الجبائي.

إن الدراسات القانونية في مجال الجباية بصفة عامة والجبائية العقارية بصفة خاصة تكاد تكون منعدمة، بل أكثر من ذلك تبين أثناء البحث في هذا المجال النقص الملحوظ في الدراسات المرتبطة بالجبائية العقارية، رغم أهميتها العلمية والعملية، وقد يعود السبب في ذلك إلى تشعب هذه المادة التقنية، كون الجباية العقارية ليست مستقلة بذاتها، أي ليس لها نظام قانوني خاص بها وإنما هي عبارة عن مجموعة من الضرائب والرسوم التي تنتزع على مجموعة من القوانين الضريبية المنظمة لأحكامها والمستقلة عن بعضها البعض . وهو ما يلاحظ بالرجوع إلى قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الذي ينظم أحكام الرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية وكذا الرسم التطهيري والضريبة على الثروة العقارية، بينما قانون الرسم على القيمة المضافة ينظم القواعد المرتبطة بعملية بيع وشراء العقارات. كذلك نجد قانون التسجيل الذي ينظم الأحكام المرتبطة بالتصرفات القانونية

¹ المرسوم الرئاسي رقم 18/89، المؤرخ في 1989/02/28، يتعلق بنشر نص تعديل الدستور الموافق عليه في استفتاء 23 فيفري 1989 في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 09 لسنة 1989.

² القانون رقم 90/25، المؤرخ في 18/11/1990، المتعلق بالتوجيه العقاري، الجريدة الرسمية العدد 49 لسنة 1990، المعدل و المتمم بالأمر رقم 95/26، المؤرخ في 25/09/1995، الجريدة الرسمية العدد 55 لسنة 1995

³ انظر المادة 74 من القانون 90/25، المنوه عنه.

الخاصة بالعقارات وبالحقوق المرتبطة بها كالباع، المبادلة، الإيجار، سواء كانت هذه التصرفات تخص الأحياء أو تخص انتقال الملكية عبر الميراث بعد الوفاة، حيث يعالج حقوق التسجيل المستحقة عليها، هذا إلى جانب قانون الإجراءات الجبائية الذي يحدد القواعد الواجب إتباعها من طرف إدارة الضرائب عند معاينة إخفاء الثمن الحقيقي من طرف البائع أثناء تقديم تصريحه على عملية بيع العقار أو تقديم تصريحات ناقصة للإدارة الجبائية أين يتدخل هذا القانون لتحديد الإجراءات الواجب إتباعها كممارسة حق الشفعة لصالح الخزينة العمومية وغيرها من الإجراءات التي من شأنها القضاء على ظاهرة الغش والتهرب الصريبي، ناهيك عن التعديلات المستمرة التي تشهدها التشريعات الجبائية من خلال قوانين المالية السنوية وقوانين المالية التكميلية لكل سنة ، وهو ما أدى إلى توليد ظاهرة أخرى تعرف بالتضخم التشريعي وما نتج عنها من عدم استقرار في النصوص القانونية المنظمة لها، الأمر الذي جعل المشرع الجبائي يتدخل بإجراء تعديلات مست معظم جوانب الجباية بصفة عامة والجبائية العقارية بصفة خاصة، وهذا ابتداء من قانون المالية لسنة 2015.

دوافع اختيار موضوع البحث:

إن هذا البحث هو ناتج عن تداخل عدة عوامل تتنوع بين الذاتية و الموضوعية دفعتنا لاختيارنا موضوع الجباية العقارية ، فمن الدوافع الذاتية ترجع أساسا إلى الانتماء الوظيفي السابق للأستاذ المشرف إلى قطاع الضرائب، والذي سمح لنا بتكوين نظرة شاملة على هذا المجال المهم وكشف لنا بعض خباياه التقنية وزودنا بمعلومات أساسية ذات أبعاد قانونية، من خلال تدريسه لنا في السنوات السابقة، و من تم طرق احد المواضيع المهمة ذات الصلة الوطيدة بحق الملكية العقارية ، و هو ما أثار رغبتنا في استجلاء مختلف الضرائب و الرسوم العقارية المنصبة على الملكية و الحقوق العقارية، أما عن العوامل الموضوعية فيعود الأمر إلى كثرة الدراسات و الأبحاث التي اهتمت و عالجت مختلف مواضيع القانون العقاري ، حيث أن هذه الأبحاث تلحظ نقصا بينا في فيما تعلق بجمباية العقار و تميمه كمصدر إيراد دائم للخزينة العمومية و كأداة توجيه و تحكم في السوق العقارية وفق إستراتيجية الدولة المرصودة لتحقيق التنمية، هذا ما يجعل البحث ذو فائدة علمية و عملية بالغة، لاسيما بالنسبة للمكلفين بالضرائب و الرسوم العقارية المختلفة و إدارة الضرائب القائمة على فرضها و تحصيلها ، فضلا عن القاضي الذي يتولى الفصل في المنازعات التي تثور بينهما.

كما أن التغييرات و التعديلات المتلاحقة للنصوص الجبائية عبر قوانين المالية المتتالية و التي غالبا ما تمس بالأحكام المنظمة للجمباية العقارية ، لا ريب أنها تجعل من العسير الوقوف على أبحاث معينة لفترة طويلة ، لذلك ارتأينا المساهمة ببحث يسهل على كل مهتم بمجال الجباية العقارية مواكبة آخر المستجدات بشأن الأحكام المنظمة للجمباية العقارية .

أهمية الموضوع:

إن الأهمية التي يكتسيها موضوع الجباية و بالخصوص الجباية العقارية يكمن في الإصلاحات الجبائية المطبقة في الجزائر و التي مست الجباية العقارية، حيث أن الجزائر في حاجة اليوم أمام تراجع مداخيل الخزينة العمومية نتيجة تراجع أسعار النفط و ايلولته الحتمية للنفاد مستقبلا ، لتفعيل الآليات التي من شأنها

إن توفر إيرادات تضمن ملاءة الخزينة العمومية ، و لعل أهمها تفعيل الجباية العقارية خاصة أن الجزائر تملك مساحات شاسعة، فإذا كانت ثروة البترول آيلة إلى الزوال فإن ثروة العقار لن تزول ، و بإمكان الضرائب و الرسوم العقارية أن تسهم بقدر معتبر من الإيرادات الموجهة لخزينة الدولة و الجماعات المحلية. وعليه تكمن أهمية الدراسة في كونها تعالج موضوع يرتبط بقضايا الساعة، وفي هذا الصدد تبرز الجباية العادية كحل بديل لا مفر منه للخروج من نفق الأزمة المالية والاقتصادية المتكررة، والجبابة العقارية باعتبارها جزء من الجباية العادية يمكنها أن تصبح القاطرة التي تقود عملية التنمية وتساهم في التحرر النهائي من عملية التبعية المطلقة للجبابة البترولية ، بالنظر إلى الخصوصيات التي تتمتع بها والمجال الواسع الذي يمتد إليه تطبيق التشريع الجبائي في مجال العقار، وهو الأمر الذي يتطلب من السلطات العامة اتخاذ قرار سياسي نابع عن إرادة سياسية جادة بهدف الالتفات إلى هذا المورد المالي الآمن، وعليه تطرح إشكالية الدراسة على النحو الآتي:

الإشكالية :

إلى أي مدى يمكن للجبابة العقارية أن تساهم في تحقيق التنمية المحلية؟

- يندرج تحت هذه الإشكالية عدد من التساؤلات الفرعية ، نسعى للإجابة عنها من خلال طرح أهم الأسئلة :
- ما هي الضرائب و الرسوم التي تمس الملكية و الحقوق العقارية؟
 - ما مدى تحقيق المشرع الجزائري للتوازن العادل و المنشود الذي ينبغي أن يسود بين متطلبات المصلحة العامة التي تجسدها الجباية العقارية؟
 - من هو المكلف الذي يلزمه القانون بدفع الضريبة أو الرسم العقاري ، و ما هي حقوقه و الالتزامات التي تقع على عاتقه؟
 - ماهي الضمانات التي اقرها المشرع الجزائري لتحصيل الإيرادات الجبائية العقارية ؟

أهداف البحث:

- أن معالجة موضوع ترشيد نظام الجباية العقارية نرجو من خلاله تحقيق مجموعة من الأهداف نذكر منها:
- ❖ معرفة مدى فعالية الأداة الجبائية في تنشيط السوق العقاري.
 - ❖ إثبات الفرضيات من خلال النتائج المتوصل إليها لتحليل المعطيات الإحصائية، بغية الوصول إلى الأهداف الكلية المتمثلة في رفع حركة القطاعات المستعملة للعقار.
 - ❖ محاولة تقييم الإصلاحات الجبائية التي مست الجباية العقارية و إثرائها بما أمكن من المقترحات. ومنه تصبو هذه الدراسة إلى:
 - ❖ إبراز دور الجباية العقارية في تمويل متطلبات التنمية المحلية.
 - ❖ إعادة الاعتبار لهذا المورد المالي المهم من طرف السلطات العامة ألا وهو الجباية العقارية.
 - ❖ تشخيص الإصلاحات الجبائية ومكانة الجباية العقارية فيها.
 - ❖ تحديد أهم الصعوبات التي تواجه الجباية العقارية.

- ❖ تقييم النظام الجبائي ومكانة الجباية العقارية فيه وأثره على التنمية المحلية.
- ❖ معالجة أهم الإجراءات الجبائية المتخذة من طرف السلطات العامة مباشرة بعد الأزمة المالية الحالية والمرتبطة بالجباية العقارية وتقييمها.

المناهج والأدوات المستعملة في البحث:

للإحاطة بالموضوع من جميع الجوانب، اعتمدنا في هذه الدراسة على جملة من المناهج العلمية التي تسمح بمعالجة هذه الإشكالية، فاعتمدنا على المنهج الوصفي الذي تتطلبه الدراسة من حيث عرض السياسة الجبائية المعتمدة في الجزائر مع مختلف التعاريف الفقهية الخاصة بالجباية من جهة وتلك المرتبطة بالتنمية الاقتصادية من جهة أخرى، كما استعنا بالمنهج التحليلي خاصة وأن طبيعة الدراسة تتطلب التوقف عند مختلف النصوص القانونية والتنظيمية المرتبطة بالموضوع وتحليلها خصوصا أنها غالبا ما كانت محل تعديل مستمر أو إلغاء أو إحداث ضريبة جديدة من خلال مختلف القوانين المالية السنوية وقوانين المالية التكميلية الصادرة في كل سنة، وهذا مواكبة للظروف المالية والاقتصادية للدولة. كما اعتمدنا على المنهج التاريخي عند التطرق إلى مراحل تطور الجباية العقارية في الجزائر .

خطة البحث

سعيًا للإجابة عن الإشكالية المطروحة تم تقسيم الموضوع إلى فصلين تسبقهما المقدمة و تليهما الخاتمة. في الفصل الأول تطرقنا إلى ماهية الجباية العقارية و أنواع العقارات و مختلف الضرائب و الرسوم العقارية التي يفرضها المشرع الجزائري على الملكية العقارية و الدخل المتأتي منها ، فضلا عن تلك المفروضة على انتقال الملكية و الحقوق العقارية من السلف الى الخلف ، أي عن طريق الميراث . أما الفصل الثاني فقد خصصناه في البحث عن النطاق الإجرائي للجباية العقارية من خلال التطرق للضمانات المقررة لإدارة الضرائب لأجل تحصيل الإيرادات الجبائية العقارية و مدى مساهمتها في التنمية المحلية .

صعوبات البحث :

يمكن تلخيص عوائق البحث فيما يلي:

- ❖ نقص المراجع المخصصة في مجال الجباية العقارية.
- ❖ صعوبة الحصول على المراجع و المعلومات الإحصائية اللازمة.
- ❖ ضياع الوقت في الحصول على الإحصاءات ذات المصادقية. دون أن نكون جاحدين للمعاملة الطيبة التي تلقيناها من طرف موظفي المكتبات و موظفي إدارة الضرائب وإدارة أملاك الدولة .

الدراسات السابقة:

- ❖ كتاب الأستاذ برحمانى محفوظ بعنوان الضريبة العقارية في القانون الجزائري.
- ❖ كتاب الأستاذة دوة اسيا بعنوان الاطار القانوني و التنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري .
- ❖ مظاهر الجباية في الدول النامية أطروحة ماجستير جامعة الجزائر 1993 لصاحبها السيد/علي صحراوي.
- ❖ السياسة الضريبية ضمن برنامج التصحيح الهيكلي لصندوق النقد الدولي - مذكرة ماجستير جامعة الجزائر 1995 لصاحبها السيد/ عبد المجيد قدي.
- ❖ النظام الجبائي وإشكالية التهرب الضريبي رسالة الدكتوراة جامعة الجزائر 2002 لصاحبها السيد/ناصر مراد
- ❖ الإصلاح الجبائي في إطار التحول إلى الاقتصاد السوق دراسة قدمت في ملتقى PFISCA2003.

الفصل الأول:
ماهية الجباية العقارية
و طرق تحصيلها.

الفصل الأول : ماهية الجباية العقارية وطرق تحصيلها .**تمهيد :**

ينصرف النطاق الموضوعي للجباية العقارية الى المادة الخاضعة للضريبة او الرسم العقاري ، و هو بذلك يستهدف العقارات التي تسري الضريبة او الرسم عليها و بالمقابل العقارات المعفية منها ، فضلا عن تحديد مقدار الضريبة او الرسم المستحق عنها، و ينطبق ذلك أيضا على التصرفات و الوقائع القانونية المنصبة على الملكية و الحقوق العقارية ، و هو ما تنص عليه معظم القوانين.

و يفيد التشريع الجبائي الجزائري في هذا السياق ، ان المشرع قد فرض الضريبة العقارية على الملكية العقارية و الدخل المتأتي منها، كما فرض رسوما على التصرفات و الوقائع المنصبة على الملكية العقارية و الحقوق العقارية الأخرى ، حين تنتقل الى الغير كلها أو جزء منها.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للجباية العقارية.

من أجل تحديد مفهوم الجباية العقارية تم تقسيم هذا المبحث إلى مطلبين، تناولنا في المطلب الأول ماهية وخصائص الجباية العقارية ، وتناولنا في المطلب الثاني تطور الجباية العقارية في الجزائر.

المطلب الأول: ماهية الجباية العقارية.

باعتبار الضرائب من أهم موارد الدولة المالية بما فيها الضرائب العقارية التي تصنف ضمن الضرائب المباشرة، والتي تفرض على الدخل الناتج عن الثروة العقارية التي يملكها المكلف بالضريبة¹ ، وهي في نفس الوقت من الضرائب القديمة التي عرفتها الجزائر.

اختلفت التعاريف الفقهية وتعددت في تعريف الجباية العقارية لان التشريع لم يستطع حصر و تحديد تعريف دقيق للجباية العقارية ، بل اكتفى بتحديد الإطار القانوني و ضبط الإجراءات الخاصة بها ، ومن أجل إيضاح مفهوم الجباية العقارية سنتطرق إلى تعريفها وذكر خصائصها.

أولا - تعريف العقار

لغة: يقصد به المنزل والأرض والضيعة (وتسمية عقر من أهل نجد ومنه قيل العقار ومنه قيل في البيت عقر حسن، أي متاع حسن وأداة).²

اصطلاحا: بالرجوع إلى القانون المدني الذي يعرف العقار من خلال نص المادة 683 منه بأنه كل شيء مستقر بحيزه وثابت فيه، لا يمكن نقله من دون تلف فهو عقار وكل ما عدا ذلك فهو منقول.

¹ عبد الباسط علي جاسم الزبيدي ، التشريع الضريبي ، الطبعة الأولى ، دار حامد للنشر والتوزيع ، الأردن ، عمان ، 2015 ص 351.

² البستاني عبد الله ، الوافي (معجم الوسيط في اللغة العربية) مكتبة لبنان ، بيروت ، 1980 ، 419.

كما يمكن إعطاء تعريف للعقار على أنه مجموعة أراضي زراعية كانت أو بورية أو رعوية، صحراوية كانت أو جبلية، مبنية كانت أو غير مبنية ، كما تعني بها سطح الأرض أو جوفها من مقالع ومعادن، وتلك المتصلة بالأرض كالنباتات والأشجار المزروعة ، كما أن الأشياء المتصلة بالأرض قصد خدمتها تعد عقارا بالتخصيص¹ . فالقانون الجزائري يعتبر الأراضي الفلاحية، الرعوية، الغابية، الصحراوية، الحلفائية، العامرة والقابلة للتعمير وكذا المساحات والمواقع المحمية هي عقارات بطبيعتها² .

ثانيا : أنواع العقارات.

للعقارات ثلاث أنواع وهي:

العقارات بطبيعتها: هي كل الأشياء المادية التي يكون لها بالنظر إلى كيانها موقع ثابت، غير متنقل، فتشمل بذلك الأرض وكل ما يتصل بها على وجه الاستقرار، من مباني وأشجار ونباتات.

العقارات بحسب موضوعها: عرفت المادة 684 من القانون المدني، بقولها: " يعتبر مالا عقاريا كل حقي عيني على عقار بما في ذلك حق الملكية، وكذلك كل دعاوي تتعلق بحق عيني على عقار⁵ .

العقارات بالتخصيص: تمتد صفة العقار إلى بعض المنقولات التي تكون كذلك بطبيعتها قائمة على خدمة العقار، وتسمى عقارات بالتخصيص، فهي عقارات بحكم القانون، إذ يمكن تعريفها حسب الفقرة الثانية من المادة 683/02 من القانون المدني الجزائري بأنها " المنقول الذي يضعه صاحبه في عقار يملكه رسدا على خدمة هذا العقار واستغلاله "

ثالثا - تعريف الجباية العقارية.

في غياب تعريف تشريعي للجباية العقارية يستلزم علينا الرجوع إلى التعريفات الفقهية التي سلطت الضوء عليها، والتي يمكن ذكر بعضها على النحو التالي: هناك من عرف **الضريبة العقارية** بأنها: "ضريبة مباشرة، سنوية، عينية، تفرض على دخل العقارات المبنية، وهي تفرض على إجمالي الدخل الفعلي بعد خصم نسبة إضافية بسعر تصاعدي³ معينة لمقابلة المصاريف وهي ضريبة أساسية بسعر نسبي ، كما تم تعريف **الضريبة العقارية** بأنها "ضريبة عامة مباشرة ونوعية، تفرض على الدخل الصافي المقدر سنويا للعقارات المبنية وما في حكمها، وتحصل مقدما.

ركزت التعريفات السابقة فقط على جانب من الضريبة العقارية والمتمثلة في العقارات المبنية فقط، ولم تشر إلى تعريف أو بالأحرى إلى تحديد العقارات غير المبنية، مما يفهم منه أنها استبعدت العقارات غير المبنية

¹ بلوفي عبد الحكيم ، ترشيد نظام الجباية العقارية ، دراسة حالة الجزائر ، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، الجزائر ، السنة الدراسية 2011-2012 ، ص 13 .

² المادة 03 من القانون 25/90 المؤرخ في 18/11/1990 المتضمن التوجيه العقاري، الجريدة الرسمية العدد 49.

³ العلي عادل فليح ، المالية العامة والتشريع المالي ، الدار الجامعية للطباعة والنشر ، والترجمة ، الموصل ، 2002 ، ص 491.

من مجال تطبيق الجباية العقارية، وهذا يعتبر قصورا من جانبها ، علما أن مجال الجباية العقارية يمتد ليشمل العقارات غير المبنية كذلك، وأيضا الحقوق العينية المرتبطة بها، كما أن هذه التعريفات ركزت كذلك على الخصائص التي تتميز بها الضرائب العقارية. وعليه يمكن إعطاء تعريف جامع للجباية العقارية بأنها مجموعة من الضرائب والرسوم التي تفرض على الأشخاص الطبيعية والمعنوية بمناسبة التصرفات القانونية التي تمس العقار سواء في حالة استقراره عند مالكه أو في حالة إنتقاله للغير بمقابل أو مجانا. تجدر الإشارة كذلك إلى أن الجباية العقارية ليس لها نظام قانوني مستقل وخاص بها، بل هي جزء من الجباية العادية تخضع لنفس القواعد والمبادئ التي تحكم هذه الأخيرة سواء من حيث التحصيل، التصفية، المراقبة والمنازعات المرتبطة بها هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإنها تقوم على مجموعة من القواعد الضريبية التي تهتم بالتصرفات القانونية التي تقع على العقار كالتملك، البيع والإيجار، أي كل التصرفات والأعمال التي تجعل من العقار وعاءا لها. كما أن الجباية العقارية تعتبر نوع من الضرائب على الدخل الإجمالي، مما يجعل الضرائب العقارية حتى ولو فرضت بأسعار نسبية هي أداة من أدوات إعادة توزيع الدخل في المجتمعات الحديثة، وهي تشمل كل من الرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية، الرسم التطهيري، الرسم على السكن ، الضريبة على الأملاك، الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية، حقوق التسجيل... الخ .

الضرائب العقارية جزء من الجباية العادية 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 مثلا⁴ للجباية العقارية مجموعة من التعاريف والمفاهيم منها :

1-هي اقتطاعات نقدية تقوم بها الدولة على الأفراد لتغطية نفقات الدولة، وتكون على شكل ضريبة أو رسم وهو المبلغ الذي يدفعه الفرد في كل مرة لوقت لها نفع عام² .

2-هي الضرائب المفروضة على الدخل الناتج عن العقار سواء كان مبني أو غير مبني، وتعد ضرائب مباشرة. انطلاقا مما سبق يمكن تعريفها على أنها مجموعة القواعد الضريبية التي تهتم بالعمليات التي تطرأ على العقار من تملك وبيع و إنشاء أو صيانة وبصفة عامة كل العمليات التي تجعل العقار موضوعا لها³ ويخضع للجباية العقارية كل الأشخاص المعنويون والطبيعيون القائمون بالعمليات التالية:

- **عند بيع وشراء العقارات:** هذه العملية يخضع القانون بها إلى ضريبة فائض القيمة التي تترتب عن عملية البيع وتخص البائع كما إن عملية البيع تتكون من طرفي العملية وهما البائع والمشتري وتخضع لضريبة حقوق التسجيل والحفظ وترسي على كل من البائع والمشتري
- **عند إنشاء وتملك العقار:** ويقصد به بناء كاملا ملكا لصاحبه أو العقار الذي آل إلى صاحبه بعوض أو بدون عوض، يخضع للرسم العقاري ورسم التطهير بصفته مالكا للعقار
- **تقديم حصص لإنشاء الشركات:** إن إنشاء الشركة تعني إنشاء رأسمال الشركة الذي يتكون من أصول جزء معتبر عبارة عن عقار، ويتم هذا بموجب عقد يسجل ويخضع إلى حقوق التسجيل وفي هذا العقد يتم

تحديد المالك الأصلي للعقار الذي قدمه في حصته وفق القانون الأساسي لهذه الشركة وبنفس الطريقة يتم تعديل العقد او انقضاء الشركة.

- **هي ضريبة مباشرة, سنوية, عينية:** تفرض على دخل العقارات المبنية, وهي تفرض على إجمالي الدخل الفعلي بعد خصم نسبة معينة لمقابلة المصاريف وهي ضريبة أساسية بسعر نسبي و اضافية بسعر تصاعدي .

نتوصل في الأخير إلى استنتاج أن الجباية العقارية تهدف إلى تحقيق مجموعة من الأهداف والتي يمكن ذكرها على النحو الذي سيتم شرحه الآن

رابعاً : أهداف الجباية العقارية .

تعتبر الضرائب العقارية جزء من الضريبة العادية يمكن لها أن تصبح القاطرة التي تدفع عملية التنمية الإقتصادية، وهذا بالنظر إلى مختلف الأهداف¹ التي يمكن لها أن تحققها والتي يتم تلخيصها في الأهداف: المالية، الاجتماعية، الاقتصادية وحتى التشريعية.

أ- **الهدف المالي:** يتمثل في العمل على إيجاد المصادر اللازمة لتمويل خزينة الدولة والجماعات المحلية بمراد تسمح لها بتغطية النفقات الواقعة عليها خاصة مع ظروف الأزمة المالية التي تتعرض لها بين الحين والآخر جراء إعتادها على موارد غير آمنة ومعرضة للهزات التي لا يمكن التنبؤ لها.

ب- **الهدف الاجتماعي:** والذي يتمثل في كون الجباية العقارية تبرز كألية فعالة لمحاربة المضاربة والإثراء بلا سبب من خلال فرض الضريبة على الأملاك، وبالتالي تجعل من الضرائب العقارية ألية ناجعة لإعادة توزيع المداخل بما يحقق العدالة الاجتماعية والضريبية على حد سواء، ونفس الشيء بالنسبة للضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية كما ستم دراسته لاحقاً

ج- **الهدف الاقتصادي:** والذي يتمثل في مختلف الامتيازات والحوافز الجبائية التي تمنحها الجباية العقارية و تسعى من ورائها إلى تحفيز الاستثمار الذي يعتبر جوهر التنمية الاقتصادية من خلال الإعفاءات والتسهيلات الضريبية التي تستفيد منها مختلف الإستثمارات المحلية والأجنبية.

د - **الهدف التشريعي:** يشكل هذا الهدف أهمية خاصة يقوم على أساس ضرورة وضع نظام قانوني مستقل، خاص بالجباية العقارية، يتخصص في جمع مختلف النصوص والأحكام المرتبطة بالعقار والتصريفات القانونية الواقعة عليه، خاصة وأن الجباية العقارية تشمل على مجموعة من الرسوم والضرائب المتعددة والمتشعبة التي تتطلب نظام جبائي عقاري مستقل.

خامسا : مصادر الجباية العقارية .

تشمل مصادر الجباية العقارية كل من :

الفرع الأول : الجباية الخاصة بنقل الملكية العقارية.**■ حقوق التسجيل:**

لقد اهتم المشرع الجزائري بالتسجيل وأولاه عناية خاصة، بحيث أفرد له قانون خاصا، حيث تخضع للتسجيل قانونا كل التصرفات والوقائع المنصبة على الملكية والحقوق العقارية للتسجيل وجوبا، سواء تم ذلك بعوض أو تم مجانا بغير عوض. حيث تم تحديد الرسوم المطبقة وطرق تسجيل العقود المستحقة بخزينة الدولة عن المعاملات العقارية مع تحديد العقود المعفاة منها لصون حقوق المكلفين؛ إن حقوق التسجيل تعرف بان شكليات منجزة من طرف الموظف العمومي المكلف بالتسجيل التي تسمح بالحصول على ضريبة تسمى برسم التسجيل ، حيث أن هذا الرسم هو رسم ثابت إما تصاعدي أو نسبي وذلك تبعا لنوع العقود ونقل الملكية الخاضعة لهذا الرسم . تتخذ هاته الضريبة رأس المال وعاء لها ، وذلك عند انتقال الملكية من شخص إلى شخص ،ويمكن إن يكون رأس المال عقارا أو منقولاً طرأت عليه صفة التخصيص¹.

■ رسم الإشهار العقاري:

بعد إجراءات حقوق التسجيل نمر بمرحلة ذات أهمية بالغة بشأن انتقال الملكية والحقوق العقارية ، وهي الإشهار العقاري لدى المحافظة العقارية، إذ تقبض بمناسبة هذا الإجراء رسوم الإشهار العقاري المحددة بموجب القانون لصالح الخزينة العمومية، باستثناء ما تم إعفاؤه صراحة بنص القانون. حيث يطبق هذا الرسم على الملكيات المبنية والغير مبنية (سكنات، مصانع ، أراضي معدة للبناء ، أراضي مخصصة لأهداف تجارية ، أراضي فلاحيه الموجودة فوق التراب الوطني) وهي مستقرة عند مالكيها ويفرض هذا الرسم على مالك العقار أو المستأجر في حالة الإيجار ، وهناك رسم ملحق للرسم العقاري يدعى رسم التطهير ، والذي يفرض مقابل بعض الخدمات التي تقدمها البلدية مثل رمي النفايات² وتصليح العطب الذي قد يحدث في قنوات صرف المياه القذرة . إذ يعفى بصفة دائمة من هذين الرسمين الأملاك المبنية والغير المبنية التابعة للدولة والجماعات المحلية (الولاية ، البلدية) والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وكذا المؤسسات العلمية والتعليمية³ والقطاع الصحي العمومي .

الفرع الثاني: الجباية العقارية الواقعة على الملكية العقارية .

وقد اصطلح المشرع الجزائري على الضرائب المفروضة على الملكيات المبنية والغير المبنية تسمية الرسوم العقارية¹ ، وهي تسمية مجانية للصواب في واقع الأمر ، فهي ضريبة وليست رسما بالنظر الى انتفاء الخدمة الخاصة التي يستفيد منها الكلف بها دون غيره من الأشخاص² . فضلا عن أن المشرع الجزائري قد استعمل مصطلح الضريبة في أكثر من موضع ضمن النصوص القانونية المنظمة للرسم العقاري على الملكيات المبنية والغير مبنية .

1. الضرائب العقارية على الملكيات المبنية:

إن العقارات المبنية الخاضعة لضريبة هي تلك المنشآت الثابتة والمتصلة بالأرض التي لا يمكن نقلها دون تلف ، لا أهمية لمادة بنائها في شان خضوعها لضريبة من عدمه، و لا يهتم الغرض الذي أقيمت لأجله، إن كان للسكن أو لتخزين البضائع....وغير ذلك، حسب ما نصت عليه المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

2. الضرائب العقارية على الملكيات الغير مبنية:

هي ضريبة سنوية تطبق على الأراضي الفضاء الغير المبنية، وقد أعفى المشروع بعض العقارات غير المبنية من الضريبة اعتبارا لمقتضيات العدالة والمنطق القانوني السليم، كما حرص على بيان كيفية تحديد مقدار الضريبة العقارية على الملكيات غير المبنية ،بموجب المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة انه قد خص المشرع الجزائري بعض العقارات الغير مبنية للخضوع لضريبة منها : المحاجر ومواقع استخراج الرمال وكذلك المناجم في الهواء الطلق ، مناجم الملح والسبخات، الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية والقابلة للتعمير والأراضي قيد التعمير التي لم تخضع بعد للضريبة على الملكيات المبنية والأراضي الفلاحية.

3. الضرائب العقارية على تأجير المالك العقارية:

تم استحداث المشرع الجزائري الضريبة السنوية على الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991، حيث أن هذه الضريبة تفرض على مجموعة من المداخل من بينها الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية والغير المبنية بما فيها الأراضي الفلاحية .

¹ تعتبر الضرائب العقارية على الملكيات المبنية والغير مبنية (الرسوم العقارية) من أهم الموارد الجبائية المخصصة للجماعات المحلية ، بحيث يوزع حاصل هاته الإيرادات بين البلدية والولاية والصندوق المشترك للجماعات المحلية حسب المادة 267 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، كما هو الشأن للعديد من الدول .

² زكرياء شلش ، الضرائب والرسوم على العقارات المبنية ، مطبعة ياسو ، الإسكندرية ، مصر ، الطبعة الأولى ، 1999 ، ص 09.

الفرع الثالث : الجباية العقارية في إطار الضريبة على الدخل الإجمالي .

أ- الضريبة على المداخل الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية والغير مبنية:

تدرج المداخل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية أو جزء منها، و كذا إيجار كل المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعقارها، إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنية غير تجارية، و كذا تلك الناتجة عن عقد العارية في تحديد الدخل الإجمالي المعتمد كأساس في تحديد الضريبة عن الدخل الإجمالي¹، في صنف المداخل العقارية. تخضع المداخل المتأتية من الإيجار المدني للأملاك العقارية ذات استعمال سكني، للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة محددة، إذ أن 7% محررة من الضريبة، وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي، بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الجماعي 10% محررة من الضريبة، وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي، بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار الإجمالي، بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال التجاري أو المهني. وزع حاصل الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الربوع العقارية كما يلي: 50% لفائدة ميزانية الدولة، 50% لفائدة البلديات.

ب- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية والغير مبنية:

بالنسبة لوعاء الضريبة على الدخل الإجمالي، تعتبر فوائض قيمة ناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية، فوائض القيمة المحققة فعال من قبل الأشخاص الذين يتنازلون خارج نطاق النشاط المهني²، عن عقارات أو أجزاء من عقارات مبنية أو غير مبنية. بعد استقراء نص المادة 78 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يتبين أن فائض القيمة الخاضعة للضريبة هو "الفرق الإيجابي بين سعر التنازل عن المالك وسعر الاقتناء أو قيمة إنشاؤه من طرف المتنازل 5%" كما يمكن للإدارة أن تعيد تقييم العقارات أو أجزاء العقارات المبنية أو الغير مبنية طبقا لقيمتها التجارية الحقيقية وذلك في إطار احترام الإجراء التناقضي المنصوص عليه في أحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية. لا تخضع الضريبة على الدخل الإجمالي فوائض القيمة الناتجة عن تنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير مبنية التي دامت حيازتها أكثر من 10 سنوات. في إطار ممارسة حق الرقابة، يمكن للإدارة الجبائية، أن تعيد تقييم العقارات أو أجزاء من العقارات المبنية أو غير المبنية طبقا لقيمتها التجارية الحقيقية وذلك في إطار احترام الإجراء التناقضي المنصوص عليه في المادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية.

المطلب الثاني : ماهية إعادة التقييم .**الفرع الأول : إعادة التقييم الجبائي .****أولاً: مفهوم إعادة التقييم الجبائي :**

إن التشريع الجبائي الجزائري لم يقدم تعريفاً لإجراء إعادة التقييم الجبائي إنما اكتفى بذكر حالات تطبيقه فقط¹، في حين هناك العديد من التعاريف العلمية نذكر منها : التعريف الأول: يعرف بأنه : ذلك الإجراء الذي لا يمكن خلاله إجراء الرفع الضريبي إلا إذا وُضع المكلف بالضريبة في وضعية تسمح له بتقديم ملاحظاته.

التعريف الثاني: هو ذلك الإجراء الذي يمنع الإدارة الضريبية من القيام بتحصيل الضريبة المصححة مباشرة , وذلك من غير أن تأخذ في الحسبان ملاحظات المكلف بالضريبة . وعليه يمكن القول بأن إجراء إعادة التقييم الجبائي لا يمكن تطبيقه إلا في مواجهة المكلف بالضريبة الذي احترم التزاماته القانونية ومنها التصريحات , ذلك أن إعادة التقييم الجبائي يتطلب الوجود الفعلي للنقاش الشفوي الجبائي بين المدقق والمكلف بالضريبة , من خلال العرض المدقق لمختلف جوانب نقاط إعادة التقييم المزمع إجراءه . لأنه لا يمكن للإدارة الجبائية اللجوء إلى عملية إعادة أسس فرض الضريبة مباشرة وبصفة أحادية دون الجباية على الحوار الجبائي الذي يحقق نوع من التوازن بينهما³ . انطلاقاً مما سبق يمكن تعريف حق إعادة التقييم على أنه : " سلطة قانونية مخولة لأعوان الإدارة الجبائية تتضمن إعادة تقدير المادة الخاضعة و إخضاع الفرق في أساسها للضريبة, مع الغرامات المقررة عليها, وتمارس عند اكتشافهم وجود عدم كفاية في ثمنها المصرح به, أو عدم ضبطها أو وجود تضارب في التصريحات والمعلومات المطلع عليها, أو عدم تطابق عناصرها التي تم إخضاعها والمعدلات المقررة لتصفية الحقوق " .⁴

ثانياً: أسس إعادة التقييم:

يمكننا أن نشمل الأسس التي يبنى عليها حق إعادة التقييم فيما يلي:

- عدم كفاية الثمن المصرح به, وتظهر بالأخص في التحويلات التي تتم بمقابل وبموجب عقود خاضعة للتسجيل.
- إسقاط جزء من عناصر الوعاء, وهذا يظهر في التصريحات عند محاولة ضبط التركة, محاولة إخفاء جزء منها وهذا يعد مخالفاً لأحكام المادة 133 من قانون التسجيل.
- تضارب بين التصريحات المقدمة والمعلومات المجمعة.
- عدم تطابق المعدلات المطبقة على عناصر الوعاء محل إعادة التقييم, وهذه تحدث كثيراً بالنسبة للعقود التي تسجل على الفهارس, وكذلك العقود الغير خاضعة لإجراء التسجيل. ولا بد أن ننوه هنا بالأهمية البالغة لـ " القيمة الحقيقية " للعقار باعتبارها أداة أساسية لإعادة التقييم.

ثالثا: عوامل إعادة التقييم :

مما لا شك فيه أنه وخلال إخضاع أي وعاء عقاري لإعادة التقييم، يجب أن تراعى ثالث عوامل أساسية في عملية التقييم وهي :

- **العوامل الفيزيائية:** كل ما يتعلق بالعقار في حد ذاته، كالمساحة ومواد البناء والواجهات.
- **العوامل القانونية:** كل ما يتعلق بوضعية العقار القانونية السارية المفعول عليه، وكيفية شغله، مثال عقار فردي أو جماعي، أو هو محل للإيجار.
- **العوامل الاقتصادية:** كل ما يتعلق بالمحيط الاقتصادي الذي يقع فيه العقار وموقعه.

الفرع الثاني : طرق إعادة التقييم .

تضم طرق إعادة التقييم ما يلي³:

1. طريقة وضع إطار مرجعي référentiel cadre du place en Mise

يتم في هذه الطريقة الأخذ بعين الاعتبار القيم المصرح بها، وذلك بالمعرفة التامة لتطورات السوق العقارية على الصعيد المحلي، والتي تتطلب متابعة دائمة للعقارات المسجلة لجميع التصرفات العقارية، واستخراج القيم المسيطرة، وهذه المعلومات يجب أن تتم بمعطيات حديثة مفروضة من قبل الوكالات، الشركات، الدواوين الناشطة في المجال العقاري ويتعلق الأمر ب : البيوع المنجزة من قبل الهيئات والمؤسسات العمومية والخاصة، والتيستلزم نشاطاتها إنجاز وبيع الأملاك الخاصة بهيئات: OPGI-CNEP-EPLF والمرقين العقاريين في القطاع الخاص والعام، وكذا البيوع بالمزاد العلني عن طريق إدارة أملاك الدولة؛ التحويلات العقارية المنجزة من قبل الأفراد لفائدة الإدارات، المنشآت والهيئات العمومية التي غالبا ما توافق القيم الحقيقية للأملاك؛ القيم والأسعار المستخدمة من قبل الإدارة المكلفة بالتعمير، البناء والسكن على المستوى المحلي، للمشاريع المتعلقة بالبناء أي قيمة المتر المربع المبني للعقار الفردي والجماعي وكذا المعاملات المحينة للصفقات؛ الأسعار المطبقة من قبل الوكالات العقارية المعلنة دوريا، والمنشورة في أعمدة الصحف أو وكالات الإشهار المتخصصة؛ وكالات التنظيم والتسيير العقاري الحضري المنتشرة عبر ولايات الوطن، بالنسبة لعمليات التنازل عن قطع أرضية معدة للبناء. وعليه فإن عملية جمع المعطيات المتخصصة من طرف المديرية الولائية للضرائب، يؤدي إلى تكوين قاعدة مرجعية تسمح بإعادة تقييم القيم المصرح بها.

2. طريقة التقييم بتطبيق الحساب المرجعي Estimation par application des termes de référence

تسمح هذه الطريقة بحساب القيمة التجارية للعقار بتطبيق الحساب المرجعي المستخلص من الهيئات، المؤسسات والإدارات المذكورة أسفله، والأسعار المطبقة تحسب انطلاقا من تقسيم العقارات المبنية والقطع الأرضية القابلة للبناء، وفق التقسيم الآتي:

- بلدية مقر الوالية.
- بلدية مقر الدائرة.

- باقي البلديات.

القيم المستخلصة من قاعدة المعطيات يجب أن تستند إلى شوكة الأسعار La fourchette باتخاذ نسبة محددة بين قيمة دنيا وأخرى قصوى, وهذا من أجل مراعاة العناصر التي من شأنها التأثير في القيمة التجارية للملك. ويتم استخراج القيم التجارية بتطبيق معاملات محددة قانونا في المنشور الوزاري رقم 812 المؤرخ في 09/12/2000 مع مراعاة مساحة العقار وعناصر أخرى. .

3. طريقة التقييم بالمقارنة :

يتم التقييم وفق هذه الطريقة, استنادا إلى الأسعار المرجعية المصرح بها لنفس التصرفات المشابهة المقارنة في فترة حديثة بين السنة والسنتين, على مستوى نفس الموقع العقاري, حيث يتم استخراج قيمة العقار بالاستعانة بعناصر المقارنة المنشئة لعملية البيوع للعقارات المتطابقة أو المشابهة, تتطلب هذه الطريقة متابعة السوق المحلية من أجل إحصاء البيوع الأكثر تعبيراً, ويتم التقييم بالمقارنة باعتماد مبدئياً القيمة المصرحة من قبل الأطراف المتعاقدة والمعتمدة من طرف المصلحة. وتتم هذه العملية بثالث مراحل:

- البحث عن بيوع عقارات ذات طبيعة مشتركة في الصنف, والقطاع الجغرافي
- اختبار العناصر المرجعية المعبرة: اختيار البيوع العقارية مع العقار المقوم باحتساب أكثر النقاط المتشابهة.
- تحليل السعر المصرح لتجريب واستنباط القيمة التجارية بالبحث واستعمال العناصر المرجعية كوحدة مقارنة.

4. طريقة البنائيات غير المتممة :

القيمة التجارية للعقارات غير المكتملة يمكن أخذها عن طريق تحديد النفقات المخصصة لتشييدها وتهيتها, والتي تتضمن كلفة اقتناء الأرضية, وكلفة البناء و مختلف الهيئات حسب حالة تقدم الأشغال فيها, أما كلفة إنجاز مختلف هياكل الدولة فيستخرج عن طريق التقرب من المصالح المحلية للتعمير. تحدد القيم بتطبيق معامل من 1,1 إلى 1,5 لتحسين كلفة البنائيات ومن أجل مراعاة تطور السوق العقارية.

الفرع الثالث : إجراءات إعادة التقييم :

عندما تكتشف الإدارة الضريبية إخفاء المكلفين بالضريبة لجزء من الثمن المصرح به أو لعدم كفايته, تتدخل الإدارة الضريبية بإعادة التقييم وفق الإجراءات التالية:

- يقوم مكتب التحقيقات وإعادة التقييم باستدعاء المالك الأخير للملك العقاري.
- الانتقال لمعاينة العقار المعني بإعادة التقييم, بالاستناد بدراسة العوامل المتعلقة به.
- تدوين نتيجة التقييم الإداري الجديد عن طريق ضبط القيمة التجارية الحقيقية, ثم تحديد الفرق والحقوق المقررة عليه والعقوبات المقررة على شكل زيادة تلقائية؛ - تبليغ المكلف عن طريق إشعار بالقيمة التجارية الحقيقية للعقار والحقوق الواجبة الدفع. في حالة اقتناع وقبول المكلف بالضريبة بهذا التقييم, عندها ال يثار أي نزاع, فيقوم حينها بالإمضاء على تعهد قانوني اعترافاً بإعادة التقييم, ويحرر هذا

التعهد من طرف الإدارة الضريبية في ثالث نسخ بكل نسخة طابع جبائي, ويقدم له كشف الدفع وبذلك يتم تسديد الحقوق الإضافية. أما في حالة عدم اقتناع المكلف بالضريبة ورفضه لإعادة التقييم, فليس أمامه في هذه الحالة إلا الطعن أمام لجنة المصالحة أو التوفيق وعند عدم استجابة المكلف بالضريبة للاستدعاء, وعدم تمكين الإدارة الجبائية من المعاينة يتم اللجوء إلى التقييم التلقائي للضريبة², وفي كل الأحوال يجب على الإدارة الجبائية أن تلتزم بأحكام قانون الإجراءات الجبائية خاصة فيما يتعلق بعملية تبليغ التقييم التلقائي للضريبة, حيث أن المشرع الضريبي قرر بطلان الإجراءات في حالة عدم تبليغ المكلف بها, طبقاً لأحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.

المبحث الثاني : تحديد مجال تطبيق الجباية العقارية.

إن الملاحظ لعدد الضرائب والرسوم التي تمس العقار من خلال مختلف التصرفات القانونية التي تقع عليه، يعاين أنها تخضع إلى أنظمة جبائية مختلفة تتوزع بين مجموعة من القوانين الضريبية المتفرقة والقائمة بذاتها، وهذا بالنظر إلى طبيعة التصرف القانوني المرتبط بها، ففي حالة بقاء الملكية العقارية (عقار مبني أو غير مبني) في حوزة مالكه فهذا لا يعني إفلاته من تطبيق الضريبة عليه، بل نجد أن المشرع الجبائي يفرض على هذه الحالة جملة من الرسوم والضرائب تتمثل في كل من الرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية، الرسم التطهيري والضريبة على الأملاك والتي يحكمها قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وهذا ما يشكل مجال دراستنا من خلال المطلب الأول

كذلك قد يقوم المالك الحقيقي بالتنازل عن الملكية العقارية وهذا عن طريق تأجيرها للغير من أجل الانتفاع بها مع الاحتفاظ بحق الملكية، فهنا أيضا نجد أن هذا التصرف القانوني يخضع لمجال فرض الضريبة على أساس أن عقد الإيجار المبرم بين المؤجر والمستأجر يخضع إلزاميا إلى إجراءات التسجيل ومن ثمة يكون محلا لتطبيق حقوق التسجيل عليه كما أن الإيجار يرتب دخلا في ذمة المؤجر ومن ثمة يكون خاضعا لضريبة الدخل الاجمالي "صنف المداخل العقارية" وهذا ما ستم معالجته من خلال (المطلب الثاني) وفي الأخير قد يلجأ المالك الأصلي إلى التصرف في الملكية العقارية بصفة نهائية و بمقابل، حيث يتحقق التصرف بعوض في حالة قيام المالك بالتنازل عن كامل الملكية العقارية عن طريق البيع وغيره من التصرفات القانونية الناقلة للملكية والملزمة للجانبين كالمبادلة، القسمة العقارية، حيث تصبح هذه العملية محلا لتطبيق القانون الجبائي عليها ، هذا إلى جانب قيام المالك الحقيقي بالتنازل عن الملكية العقارية للغير .

مجانا ودون مقابل بموجب عقد الهبة بين الأحياء، أو عن طريق الميراث بعد الوفاة .

المطلب الأول : النظام الجبائي المطبق على صاحب الملكية العقارية الشاغل لها .

قد يقرر صاحب الملكية العقارية الاحتفاظ بأمواله(عقارا مبنيا كان أم غير مبنيا أو لمحل تجاري، مهني...إلخ)، فهذا لا يعني استبعاده من مجال تطبيق الضرائب عليه، بل بالعكس، لأنه حتى في هذه الحالة التي تبقى فيها أمواله العقارية بحوزته ولم يشملها أي تصرف قانوني بالتنازل أو الهبة أو التبادل وغيرها من التصرفات القانونية الناقلة للملكية، فإنها رغم ذلك تكون محلا لفرض الضرائب والرسوم عليها، والتي تضبط أحكامها قواعد التشريع الجبائي على النحو التالي:

الفرع الأول : الرسم العقاري (Taxe Foncière).

يعد هذا الرسم من الرسوم القديمة لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمفروض لصالح البلديات . يفرض الرسم العقاري على كل الملاك (أشخاص طبيعيين أو معنويين) وتعفى من هذا الرسم :الدولة، الولايات، البلديات، المؤسسات العمومية العلمية أو التعليمية أو المؤسسات ذات النشاط الربحي. يعتبر هذا الرسم من الضرائب المحصلة لفائدة البلديات كونه من أهم الموارد المالية المخصصة لتمويلها، وهذا على غرار معظم التشريعات الجبائية الأخرى كالتشريع الفرنسي¹ ، حيث اصطلح المشرع الجزائري على تسمية الضرائب العقارية المفروضة على الملكيات المبنية وغير المبنية بالرسم العقاري وهي تسمية في حقيقة الأمر خاطئة ومجانبة للصواب، كونها في الواقع ومن الناحية التطبيقية هي ضريبة وليست رسما وهذا لانتقاء خاصية المنفعة الخاصة التي تعود على صاحبها، والتي تعتبر من أهم مميزات وخصوصيات الرسم مقارنة بالضريبة كما سبقت دراسته أعلاه، وهو ما يضيف على الرسم العقاري طابع الضريبة أكثر مقارنة بالرسم. أسس هذا الرسم بموجب الأمر رقم 67 / 83 المؤرخ في 02 / 06 / 1967 المتضمن القانون المعدل و المكمل لقانون المالية لسنة 1967 ، والذي جاء تعويضا لمجموعة من الرسوم تخص العقار و ، قد تم تعديل هذا الرسم فيما بعد بموجب المادة 43 من القانون رقم 91 / 25 المؤرخ في 18 / 12 / 1991 المتضمن قانون المالية لسنة 1992² .

يقسم هذا الرسم إلى نوعين الرسم العقاري على الملكيات المبنية، و الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية، وهذا ما ستتم دراسته على النحو التالي:

أولا: الرسم العقاري على الملكيات المبنية :

لم يحدد المشرع الجبائي مفهوم الملكية المبنية، ولكن بالرجوع إلى القانون رقم 08 / 15 المؤرخ في 20 / 07 / 2008 اتمام إنجازها³ الذي يحدد قواعد مطابقة البناءات او نجده يعرف البناء من خلال نص المادة 02 منه كما يلي: " هو كل بناية أو منشأة يوجه استعمالها للسكن أو التجهيز أو النشاط التجاري أو الإنتاج

¹ JAUNE –Claude Zakara , Fiscalité Locale , Les points clés pour comprendre à quoi servent les taxes et les impôts locaux , Gualino édition , Lextenso édition , Paris 2015 , p. 22.

² الجريدة الرسمية العدد 65.

³ الجريدة الرسمية العدد 44.

الصناعي والتقليدي أو الإنتاج الفلاحي أو الخدمات، تدخل البنايات والمنشآت والتجهيزات العمومية في إطار تعريف هذه المادة". يفرض هذا الرسم على كافة العقارات المبنية على اختلاف أنواعها الواقعة على التراب الوطني باستثناء تلك المعفية منه بموجب نص خاص¹ ، وهذا بغض النظر عن المواد المستعملة في بنائها وعن مكان وجودها، فلا يهم إذا كانت هذه المباني قد أقيمت تحت الأرض أو فوقها أو على سطح الماء. كما يمتد هذا الرسم ليفرض على الأراضي التي تحيط بهذه المباني والتي تشكل ملحقات لها.

1. الملكيات المبنية المعنية بالرسم العقاري :

بالتوقف عند نص المادة 249 ق ض م التي تحدد لنا العقارات المبنية المعنية بالرسم العقاري والتي جاءت على النحو التالي:

أ- المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد أو لتخزين المنتجات.
ب- المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ ومحطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات وورشات الصيانة.
ت - أراضي البنايات بجميع أنواعها والقطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها ولا يمكن الاستغناء عنها.

ث - الأراضي غير المزروعة والمستخدمة لاستعمال تجاري أو صناعي كالورشات وأماكن إيداع البضائع وغيرها من الأماكن من نفس النوع سواء كان يشغلها المالك أو يشغلها آخرون مجانا أو بمقابل. نشير إلى أن الأرض الفلاحية كانت تستفيد من الإعفاء المؤقت وهذا إلى غاية صدور قانون المالية لسنة 1994 . ويحسب الرسم العقاري على أساس القيمة الإيجارية الجبائية والتي تحدد حسب طبيعة الأرض المعنية وهذا وفقا لما يلي:

أ- الأراضي المبنية :

يتم تحديد القيمة الإيجارية الجبائية للمتر المربع الواحد حسب المنطقة والمنطقة الفرعية للعقارات المعدة للسكن والعقارات المعدة للتجارة والصناعية حسب الجدول الآتي :²
جدول رقم (01) : العقارات ذات الاستعمال السكني. الوحدة (دج/م²) .

المنطقة (1)	المنطقة (2)	المنطقة (3)	المنطقة (4)
أ : 445	أ : 408 دج/م ²	أ : 371 دج/م ²	أ : 334 دج/م ²
ب : 408	ب : 371 دج/م ²	ب : 334 دج/م ²	ب : 297 دج/م ²
ج : 371	ج : 334 دج/م ²	ج : 297 دج/م ²	ج : 260 دج/م ²

¹ YVES Blaise , ALEXANDRE Brissier , Fiscalite du Patrimoine Immobilier (achat, vente, construction, location), éditions Delmas , 26ème édition , 2014 , P. 100 .

² المادة: 256 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

جدول رقم (02) :العقارات ذات الاستعمال التجاري والصناعي.

المنطقة (1)	المنطقة (2)	المنطقة (3)	المنطقة (4)
أ : 891	أ : 816 دج/م ²	أ : 742 دج/م ²	أ : 669 دج/م ²
ب : 816	ب : 742 دج/م ²	ب : 669 دج/م ²	ب : 594 دج/م ²
ج : 742	ج : 669 دج/م ²	ج : 594 دج/م ²	ج : 519 دج/م ²

ب - الأراضي الملحقة بالملكيات المبنية:

ينتج أساسا فرض الرسم العقاري من خلال ناتج القيمة الإيجارية الجبائية المعبر عنها بالدينار الجزائري للمتر المربع الواحد وهذا حسب المنطقة التي توجد بها الأرض وفقا للجدول التالي:

جدول رقم (03) : توزيع طبيعة الأرض بالنسبة للمناطق. الوحدة (دج/م²) .

المناطق				طبيعة الأرض	القطاع
4	3	2	1		
50	90	120	150	- أرض معدة للبناء - أرض اخرى مستعملة للنزهة وحدات الترفيه والتي كلها لا تشكل ملحقات للملكية المبنية .	قطاع التعمير
09	16	22	27		
17	33	44	55	- أرض معدة للبناء . - أرض اخرى مستعملة للنزهة وحدات الترفيه وملاعب والتي لا تشكل ملحقات للملكية المبنية .	قطاع غير قابل للتعمير
07	13	17	22		
17	33	44	55	- المحاجر ، مواقع استخراج الرمل ، المناجم في الهواء الطلق ، مناجم الملح والسبخات .	الباقى

المصدر: قانون المالية سنة 2002.

ج - الأراضي الفلاحية : تحدد القيمة الإيجارية الجبائية حسب الهكتار وفقا للجدول التالي:
جدول رقم (04) : تحديد قيمة الهكتار الواحد حسب المناطق.

المناطق	المسقية	البعل
أ	7.500	1.250
ب	5.625	937
ج	2.981	497
د	375 دج	

المصدر : قانون المالية سنة 1994.

هذا ويحسب الرسم العقاري على الأراضي (باختلاف أنواعها) على أساس الضريبة بالنسب التالية:

جدول رقم (05) : تحديد معدل الرسم العقاري حسب طبيعة الأراضي.

النسبة	طبيعة الأرض
3 %	1- الأراضي المبنية
5 % بالنسبة للأراضي التي تقل مساحتها 200 م ² . 7 % بالنسبة للأراضي التي تكون مساحتها ما بين 500 م ² و 1000 م ² . 10 % بالنسبة للأراضي التي تفوق 1000 م ² .	2- الأراضي الحضرية
5 %	الأراضي الغير العمرانية
3 %	3- الأراضي الفلاحية

المصدر : قانون المالية لسنة 1993.

2. الملكيات المبنية المعفية من الرسم العقاري :

لقد أعفى المشرع الجبائي بعض الأملاك العقارية المبنية من الخضوع للرسم العقاري إما بصفة دائمة أو بصفة مؤقتة وهذا على النحو التالي:

أ- الإعفاءات الدائمة :

والتي نصت عليها كل من المادة 250 و 251 من ق ض م، وتتمثل في إعفاء العقارات المبنية التابعة للدولة والجماعات المحلية وكذا المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري من هذا الرسم شريطة أن تكون هذه الملكيات المبنية مخصصة لمرفق عام أو موجهة لمنفعة عامة، وأن لا تدر دخلا² ، كذلك تم إعفاء الملكيات المبنية المخصصة لأغراض علمية، ثقافية، أو رياضية أو تلك المخصصة لإقامة الشعائر الدينية كالمساجد والمدارس القرآنية وكذا الكنائس، هذا إلى جانب الملكيات المخصصة لأغراض خيرية اجتماعية.

كما تم إعفاء المنشآت المخصصة للفلاحة وكل ما يدخل ضمن تجهيزات المستثمرات الفلاحية كالحظائر المخصصة للحيوانات والمطامر والمرابط وهذا كله تدعيما لقطاع الفلاحة وهذا بهدف تشجيع الاستثمار. كذلك تم إعفاء العقارات التابعة للدول الأجنبية والمخصصة للإقامة الرسمية لبعثاتهم الدبلوماسية والقنصلية المعتمدة لدى الحكومة الجزائرية وكذا العقارات التابعة للممثلات الدولية المعتمدة بالجزائر وذلك مع مراعاة قاعدة المعاملة بالمثل¹.

ب - الإعفاءات المؤقتة :

حددت المادة 252 من ق ض م الملكيات العقارية المعفية بصفة مؤقتة من حقوق الرسم العقاري، شريطة أن تكون هذه الملكيات المبنية ضمن الحالات التالية:

- العقارات أو أجزاء العقارات المصرح بأنها غير صحية أو التي هي على وشك الانهيار بسبب التصدعات النجمة عن الزلازل أو الفيضانات والتي أبطل تخصيصها بسبب القدم وعدم الصيانة.
- العقارات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة أو السكن الرئيسي لمالكها شريطة توفر الشرطين التاليين: - أن لا يتجاوز المبلغ السنوي للضريبة 1400 دج.

- ألا يتجاوز الدخل الشهري للخاضعين للضريبة المعنيين مرتين الأجر الوطني الأدنى المضمون. البنايات الجديدة و إعادة البناءات و إضافات البنايات، وينتهي هذا الإعفاء ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي سنة إنجازها، غير أنه في حالة الشغل الجزئي للأمالك قيد الإنجاز يستحق الرسم على المساحة المنجزة ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي سنة شغل الأمالك.

- البنايات وإضافات البناءات المستعملة في النشاطات التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" لمدة ثلاث (03) سنوات ابتداء من تاريخ إنجازها.

تحدد مدة الإعفاء بست (06 سنوات) عندما تكون هذه البنايات وإضافات البنايات مقامة في مناطق يجب ترقيةها. تمدد مدة الإعفاء إلى عشر (10) سنوات عندما تكون هذه البنايات و إضافات البنايات المستعملة في إطار الأنشطة الممارسة من طرف الشباب ذوي المشاريع المؤهلين للاستفادة من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" مقامة في مناطق تستفيد من إعانة " الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب".

كما تمدد مدة الإعفاء إلى ست (06 سنوات) عندما تكون هذه البنايات وإضافات البنايات المستعملة في إطار الأنشطة الممارسة من طرف الشباب ذوي المشاريع المؤهلين للاستفادة من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" مقامة في مناطق تستفيد من إعانة " الصندوق الخاص لتطوير الهضاب العليا.

¹ المادة 252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

- السكن العمومي الإيجاري التابع للقطاع العام، شريطة أن يستوفي المؤجر أو صاحب هذا المسكن الشرطين المحددين في النقطة الثانية من هذه المادة.
- لا يستثني الإعفاء المنصوص عليه في النقطتين 2 و 5 من هذه المادة أصحاب المساكن والسكنات من دفع رسم عقاري قدره 500 دج سنويا .¹
- كما تتوقف العقارات أو أجزاء العقارات المخصصة للسكن المعفاة تطبيقا للمادة 252 أعلاه، عن الاستفادة من هذا الامتياز عندما يتم التنازل عنها لاحقا إلى أشخاص آخرين للسكن فيها وتخصيصها للإيجار أو لاستعمال آخر غير السكن وذلك ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي سنة الانتهاء من الحدث الذي ترتب عليه فقدان الإعفاء.²

ثانيا : الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية :

- يؤسس هذا الرسم السنوي على الملكيات غير المبنية بجميع أنواعها باستثناء تلك المعفية صراحة من الضريبة³ ، حيث يستحق هذا الرسم على:
- الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير بما فيها الأراضي قيد التعمير غير الخاضعة لحد الآن للرسم العقاري للملكيات المبنية.
- المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق.
- مناجم الملح والسبخات.
- الأراضي الفلاحية. وسوف تتم معالجة الإجراءات والتعديلات التي عرفها هذا الرسم من خلال الفصل الأول من الباب الثاني لهذه الدراسة.

ثالثا : خصائص الرسم العقاري :

يقوم هذا الرسم على مجموعة من الخصائص التي تميزه عن باقي الرسوم الأخرى أهمها :

1 - الرسم العقاري ضريبة مباشرة :

تؤسس الضريبة المباشرة على أشياء تتميز بالاستقرار والثبات النسبي، والخاضع للضريبة و الدافع لها في الرسم العقاري هو شخص واحد و منه توجد علاقة مباشرة بين إدارة الضرائب الخاضع للضريبة .

2 - الرسم العقاري ضريبة عينية:

إن تصنيف الضرائب إلى عينية و شخصية هو تقسيم قديم ، فالضريبة العينية هي التي تأخذ بعين الاعتبار العامل الاقتصادي بغض النظر عن الوضعية الشخصية لصاحبها، فهذا الرسم يجعل من العقار وعاء له و هو بذلك يربط بين قيمة العقار وموقعه الجغرافي بغض النظر عن المركز الاجتماعي للمكلف بالضريبة، ورغم هذه الخاصية نجد أن المشرع يأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة عند تطبيق

¹ المادة 252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

² المادة 253 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

الرسم العقاري وهو ما نلاحظه من الإعفاء التي يستفيد منها المكلف بالضريبة عندما تشكل الملكية العقارية، الملكية الوحيدة والسكن الرئيسي له شريطة توفر الشروط المنصوص عليها في المادة 252 من ق ض م المشار إليها أعلاه.

3 - الرسم العقاري ضريبة سنوية :

يخضع الرسم العقاري لمبدأ السنوية لأنه يؤسس بالنسبة للسنة كاملة وهذا ابتداء من أول جانفي حسب الظروف الواقعة خلالها ، حيث يتحمل المالك الرسم العقاري في بداية شهر جانفي من سنة فرض الضريبة و ، أي شخص يملك عقارات بعد هذا التاريخ لا يخضع للرسم العقاري إلا ابتداء من أول جانفي للسنة القادمة أي بعد مرور سنة كاملة من تاريخ إنشاء العقار أو اكتسابه ، كما أن كل تغيير قد يطرأ خلال السنة الجارية لن يؤخذ بعين الاعتبار إلا ابتداء من أول جانفي للسنة الموالية، وهذه الخصائص سبقت الإشارة إليها من خلال دراسة مجال الجباية العقارية، وهو ما يؤكد مدى تشابه الخصائص فيما بينها.

4 - الرسم العقاري يحصل لفائدة ميزانية البلديات فقط :

يعتبر هذا الرسم مصدرا للمداخيل المالية لا سيما بالنسبة لتمويل ميزانية البلديات، و هو الأمر الذي جعل المشرع يحيط هذا الرسم بإطار قانوني خاص، فإذا كانت حصيلة الرسم العقاري بأكملها موجهة لتمويل ميزانية البلديات، فهل يعني ذلك أنه رسم محلي ، علما أن البلدية ليست لها أية سلطة في التدخل سواء من حيث تحديد نسبته أو تغيير معدله أو تحصيله ، بل أن تحديد مجال الرسم ومعدلاته و كذا الإعفاءات منه هو من صلاحيات المشرع (السلطة التشريعية) ، كما أن تقييم العقارات الخاضعة للرسم و تحصيله هو من صلاحيات الإدارة الجبائية، وهو الأمر الذي يستدعي ضرورة مراجعة هذا الإجراء الذي يتتافى مع مبدأ اللامركزية الجبائية الذي يتطلب ضرورة إشراك و إقحام البلدية في مجال تحديد هذا الرسم ، وحتى في مجال تحصيله باعتباره موردا هاما بالنسبة لميزانية البلدية، حيث يترجم مدى استقلاليتها المالية.

الفرع الثاني : الرسم التطهيري (La Taxe d' assainissement)

اسس هذا الرسم بموجب القانون رقم 80 / 12 / 1 المؤرخ في 31 / 12 / 1980 المتضمن قانون المالية لسنة 1981 في مواده من 54 إلى 56، حيث تنص المادة 54 منه "يؤسس في الفصل الثاني من الباب الثالث الجزء الثالث من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، رسم للتنظيف تصاغ أحكامه كما يلي: "يؤسس لصالح البلديات رسم سنوي للتنظيف على كل الملكيات المبنية الخاضعة للرسم العقاري أو المعفية من هذا الرسم و ، " يعتبر هذا الرسم ملحقا بالرسم العقاري ، فهو مرتبط باستفادة أصحاب الملكيات المبنية من مصلحة رفع القمامات المنزلية ، حيث يؤسس هذا الرسم لفائدة البلديات التي تشغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية رسم سنوي لرفع القمامات المنزلية وذلك على كل الملكيات المبنية²، وهو على هذا الأساس ينحصر مجال تطبيقه فقط على مستوى البلديات التي تتوفر فيها مصلحة خاصة برفع القمامات المنزلية. يتم تأسيسه سنويا و بالتالي فكل بناء يتم إنشاؤه بعد أول جانفي من السنة لا يخضع للرسم إلا ابتداء من السنة الموالية لسنة الإنشاء أو البناء، كما أن ال بناء الذي يتعرض للهدم بعد هذا التاريخ فيبقى خاضعا لهذا الرسم ولا يستفيد من الإعفاء .

أولا - مجال تطبيقه :

يفرض هذا الرسم على كل مسكن أو ملكية عقارية مبنية تقع داخل البلديات التي تتوفر فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية يوميا فتكون خاضعة لهذا الرسم ، بينما الملكيات والمنازل التي تقع في ضواحي البلدية والتي لا تستفيد من خدمات رفع القمامات المنزلية و تلك غير المجهزة بشبكة لقنوات صرف المياه، تعتبر غير خاضعة للرسم لأن الضريبة هنا مرتبطة بتلقي الخدمة و تنتفي بانقائها³

بالمقابل نجد أن القانون الجبائي قد نص على إعفاء ا لملكيات أو البنايات التابعة للدولة أو الولايات أو البلديات أو المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري و المؤسسات التعليمية من دفع هذا الرسم شريطة أن تكون مرفقا عاما وغير منتجة لأرباح تجارية ، فإذا ما اكتسبت هذه الصفة التجارية ، تصبح مدررة للأرباح فتفقد امتياز الإعفاء، وتصبح بالتالي خاضعة للرسم و . عليه يتم تأسيس هذا الرسم باسم المالك أو المنتفع ، كما يتحمل هذا الرسم المستأجر الذي يمكن أن يكلف مع المالك بدفع الرسم سنويا بصفة تضامنية¹ .

تجدر الإشارة إلى أن قانون المالية لسنة 1994 في مادته 26 قد ألغى نصوص المواد 264 و 264 مكرر 1 و 264 مكرر 2 و المتعلقة بالرسم الخاص بتصريف المياه في المجاري ، وعليه أصبحت المادة 25 من قانون المالية لسنة 1994 تأخذ بالرسم الوحيد الذي يطلق عليه برسم رفع القمامات المنزلية

. TEOM

ثانيا - طريقة حسابه:

هذا الرسم قيمته ثابتة، لا تتعلق بمساحة العقار أو موقعه، وإنما العبرة بعدد السكان التي يوجد فيها العقار، وقد تم تحديد هذا الرسم بموجب المادة 263 مكرر من ق ض م يستحق الرسم السنوي على السكن

الذي يدعى في صلب النص "الرسم" من قبل كل شخص يحوز أو ينتفع بعقار ذي طابع سكني أو مهني يقع في جميع البلديات، مهما تكن صفته، مالكا أو مستأجرا أو شاغلا لمحل بدون مقابل.

تحدد المادة 03 من المرسوم التنفيذي 16/16 المشار إليه أدناه كيفية حساب هذا الرسم على النحو التالي:

- 300 دج بالنسبة للمحلات ذات الطابع السكني الواقعة في جميع بلديات المنطقة، باستثناء البلديات مقر الدائرة.

- 600 دج بالنسبة للمحلات ذات الطابع السكني الواقعة في بلديات ولايات الجزائر، عنابة، قسنطينة و وهران، وكذا مجموع البلديات مقر الدائرة عبر التراب الوطني كله.

- 1200 دج بالنسبة للمحلات ذات الطابع المهني الواقعة في جميع بلديات المنطقة، باستثناء البلديات مقر الدائرة.

- 2400 دج بالنسبة للمحلات ذات الطابع المهني الواقعة في بلديات ولايات الجزائر، عنابة، قسنطينة و وهران وكذا مجموع البلديات مقر الدائرة عبر التراب الوطني كل.

يحصل هذا الرسم من طرف وكلاء شركات توزيع الكهرباء والغاز عن طريق فواتير الكهرباء والغاز حسب دورية الدفع، حيث يخصص حاصل هذا الرسم لحساب التخصيص الخاص رقم 302-114 الذي عنوانه الصندوق الخاص لإعادة الاعتبار للحظيرة العقارية لبلديات الولاية.

الفرع الثالث : الضريبة على الأملاك (L'impôt Sur Le Patrimoine) .

وهي الضريبة التي تفرض على الأشخاص الطبيعيين الذي يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، وفقا لمبدأ الإقليمية المطبق على الملكية العقارية . ويشمل وعاء الضريبة كل الأملاك شريطة أن لا تكون مستغلة في المجال الصناعي أو التجاري أو المهني أو الأعمال الحرة . ويتم حساب الحقوق الضريبية الخاصة بضريبة الامتلاك عن طريق تحديد الوعاء بالقيمة الحقيقية للعناصر المكونة لهذه الممتلكات الخاضعة لهذه الضريبة و من بين هذه العناصر العقار بأنواعه شريطة أن لا يكون من ضمن مكونات أصول الاستثمارات التي تستغل في النشاطات التجارية و المهنية التي الهدف منها الحصول على الأرباح و ليس الامتلاك بغير التمتع .

الجدول رقم (06) : جدول الضريبة على الأملاك .

أقساط القيمة الصافية للأملاك (دج)	الفروق الفئة (دج)	المعدل	فرق المعدل
أقل أو يساوي 30.000.000 دج	---	---	---
30.000.001 – 36.000.000 دج	6.000.000	% 0.25	% 0.25
36.000.001 – 44.000.000 دج	8.000.000	% 0.5	% 0.25
44.000.001 – 54.000.000 دج	10.000.000	% 0.75	% 0.25
54.000.001 – 68.000.000 دج	14.000.000	% 1	% 0.25
أكثر من 68.000.000 دج	---	% 1.5	% 0.50

المصدر: القانون المالية لسنة 2006.

ويتم توزيع عائدات هذه الضريبة بين ميزانيات الدولة والبلدية ، و يذهب قسط منها إلى الصندوق الوطني للسكن حسب الجدول:

الجدول رقم (07) : جدول توزيع عائدات الضريبة على الأملاك.

ميزانية الدولة	ميزانية البلدية	ميزانية الولاية
% 60	% 20	% 20

المصدر: القانون المالية لسنة 2006.

لم يغفل المشرع الجزائري هذا النوع من الضريبة و التي تأسست لأول مرة بموجب المادة 26 من قانون رقم 86 / 15 المؤرخ في 29 / 12 / 1986 المتضمن قانون المالية 1 لسنة 1987 والخاصة بالبنائيات الفاخرة ذات الاستعمال الفردي تكريسا من المشرع على تحقيق العدالة الجبائية بما يوافق نظرية المقدر التكلفة، و التي تفوق تكلفة إنشائها مليونين (2.000.000 دج) . كما نصت عليه المادة 26 من القانون المشار إليه أعلاه على النحو التالي : " تؤسس ضمن الباب الخامس من الجزء الثاني من ق ض م ضريبة على البنائيات الفاخرة ذات الاستعمال السكني الفردي " . ويعود سبب إنشاء هذه الضريبة إلى الأزمة البترولية التي شهدتها الجزائر سنة 1986 والتي على إثرها استخلصت السلطات العامة مدى خطورة الوضع و ، أصبح من

الضروري التفكير والعمل على إ عادة الاعتبار للجباية العادية و استغلال كل الإمكانيات التي من شأنها تحقيق إيرادات كافية للخزينة العمومية بالاعتماد على ضرائب يمكن تحصيلها على نطاق واسع بما فيها تلك المستمدة من الثروة ، وبالتالي فإن هذه الضريبة مرتبطة أولاً وقبل كل شيء بالطرف الاقتصادي الذي عرفته الجزائر بسبب انهيار أسعار النفط وانعكاس ذلك على عملية التنمية الاقتصادية. لقد تم إلغاء هذه الضريبة و استبدت هالاً بما يسمى "بضريبة التضامن" و هذا بمقتضى المادة 13 من قانون المالية لسنة 1989 و التي اعتمد فيها المشرع الجزائري مبدأ التضامن و التكافل الاجتماعيين بما يخدم المصلحة العامة ، حيث نصت هذه المادة على إحداث ضمن القسم الأول من ق ض، باب 05 مكرر يحرق كما يلي: الباب 05 مكرر والمتضمن "ضريبة التضامن"، والتي تنص المادة /140 منه على:

" تنشأ ابتداء من فاتح يناير لسنة 1989 ضريبة التضامن، يخضع الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنصوص عليهم في المادتين 104 و 116 أولاً الفقرة الثانية من هذا القانون للضريبة عندما تفوق القيمة الحقيقية لأملكهم العقارية المقدرة في أول يناير من كل سنة 2.500.000 دج".

أولاً - خصائص الضريبة على الأملاك : تتميز هذه الضريبة بمجموعة من الخصائص تتمثل في كونها: **1 - هي ضريبة مباشرة :** أي أنها تسري على القيمة الصافية لمجموع الأملاك والحقوق والقيم الخاضعة للضريبة التي يملكها الأشخاص الطبيعيون المحددون في المادة 274 من ق ض م و ، و المقيمة في أول جانفي من كل سنة. تشير هنا إلى أن المرأة المتزوجة تخضع لهذه الضريبة بصفة منفردة على مجموع الأملاك والحقوق والقيم التي تتشكل منها أملاكها. وعليه فإن الضرائب المباشرة هي تلك التي يتحملها المكلف بالضريبة مباشرة بحيث لا يستطيع التخلص منها بنقل عبئها إلى الغير ومثالها الضريبة على الدخل الإجمالي التي يدفعها الأشخاص الطبيعيون أو الضريبة على أرباح الشركات التي يدفعها الأشخاص المعنويين. من مزايا هذه الضرائب أن حصيلتها تعتبر ثابتة نسبياً، لأن الوعاء الذي تفرض عليه يكون ثابت نسبياً. كما أن نفقات تحصيلها زهيدة لأنها تفرض على عناصر معروفة مسبقاً من طرف الإدارة الجبائية، كما أنها أكثر تحقيقاً للعدالة مقارنة بالضرائب غير المباشرة

2 - تطبق هذه الضريبة بنسب تصاعدي وفق شرائح

أي يتم تقسيم الدخل إلى شرائح ثم تفرض الضريبة بنسب مختلفة تتزايد كلما انتقلنا من شريحة إلى أخرى. ف الضريبة التصاعدي هي التي تفرض بمعدلات مختلفة باختلاف قيمة المادة الخاضعة لها والعكس صحيح ، أي تزداد الحصيلة الضريبية التصاعدي بنسبة أكبر من زيادة قيمة المادة الخاضعة لها، حيث يقسم المشرع وعاء الضريبة إلى عدة شرائح ، على أن تطبق على كل شريحة معدل خاص بها وفقاً للأسلوب التقني المتبع في تطبيق المعدل التصاعدي. كما يمكن تحقيق التصاعدي بعدة وسائل هي:

أ التصاعدية الإجمالية : حيث يقسم المكلفون بالضريبة إلى شرائح وفقا لمستوى دخولهم ويطبق على كل شريحة معدل ضريبة واحد يكون تناسبها لكل شريحة من هذه الشرائح بالنظر إلى إجمالي دخل المكلف بالضريبة.

ب - التصاعدية بالشرائح أين يقسم دخل المكلف بالضريبة إلى عدة شرائح بحيث يفرض على كل شريحة ضريبة بمعدل معين، ويرتفع المعدل بارتفاع الشرائح إلى أعلى، وفي هذا الأسلوب لا ينظر إلى الدخل الإجمالي بل يقسم الدخل إلى شرائح وكل شريحة تعامل معاملة خاصة وفي النهاية يخضع الدخل لعدة معدلات وفقا لما يحتويه من شرائح. من الناحية العملية يعتبر التصاعد أكثر الأساليب تطبيقا لتحقيقه العدالة الضريبية.

3- هي ضريبة تصريحية

حيث تخضع لإجراءات التصريح عناصر الأملاك التالية وهذا كما حددتها المادة 276 ق ض م ر م :
أ- الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية .

ب - الحقوق العينية العقارية.

ت - الأموال المنقولة والتي تخرج عن مجال دراستنا الحالية مثل السيارات الخاصة التي 3تفوق سعة أسطوانتها 2000 سم ، اليخوت وسفن النزهة، طائرات النزهة، خيول السباق، التحف واللوحات الفنية التي تفوق قيمتها 500.000 دج.

كما أدرجت المادة 277 ق ض م ر م الأملاك المثقلة بحق الانتفاع أو بحق السكن أو بحق الاستعمال الممنوح بصفة شخصية ضمن أملاك صاحب الحق في الانتفاع أو صاحب الحق بالنسبة لقيمتها كاملة الملكية . غير أن الأملاك المثقلة بحق الانتفاع أو بحق الاستعمال أو بحق السكن تدرج على التوالي ضمن أملاك صاحب الحق في الانتفاع أو صاحب ملكية الرقبة وذلك طبقا لنص المادة 53¹ من قانون التسجيل بشرط:

- أن يكون تكوين حق الانتفاع ناتجا عن بيع ملك يكون بئعه قد احتفظ بحق الانتفاع.
- أن تكون تجزئة الملكية ناتجة عن بيع ملك يكون بئعه قد احتفظ بحق الانتفاع أو بحق الاستعمال أو بحق السكن وأن لا يكون المشتري من أحد الأشخاص المذكورين في المادة 44 من قانون التسجيل.²

¹المادة 53 من قانون التسجيل تنص : "إن قيمة ملكية الرقبة وحق الانتفاع للأموال المنقولة والعقارية تحدد من أجل تصفية ودفع الرسوم على النحو التالي: بالنسبة لنقل الملكية لقاء عوض للأموال غير الديون أو الربوع أو المعاشات بالثمن المعبر عنه مع إضافة جميع الأعباء النقدية ماعدا تطبيق المادتين 101 و113 من هذا القانون.

² المادة 44 من قانون التسجيل تنص: "يعتبر من الناحية الجبائية كجزء من تركة حق الانتفاع إلى أن يثبت العكس، كل قيمة منقولة أو مال منقول أو عقار تعود حق ملكية الانتفاع به إلى المتوفى وملكية الرقبة إلى الورثة المحتملين أو فروعه منهم أو الموهوب لهم أو الموصى لهم بموجب وصية أو إلى أشخاص وسطاء مالم تكن هناك هبة قانونية وأن هذه الهبة قد تمت منذ أكثر من 03 أشهر قبل الوفاة. غير أنه إذا كانت ملكية الرقبة تعود إلى الوارث أو إلى الموهوب له أو الموصى له أو إلى

- أن يكون حق الانتفاع أو حق الاستعمال أو حق السكن قد احتفظ به واهب لملك كان موضوع هبة أو وصية للدولة أو للولايات أو للبلديات أو للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري أو المؤسسات الإستشفائية وللجمعيات الخيرية.
 - كما يجب على الخاضعين للضريبة أن يكتتبوا كل أربع سنوات حتى 31/03 من السنة الرابعة كأخر أجل تصريحاً بأموالهم لدى مفتشية الضرائب التي يتبعها مقر سكنهم¹.
- وقصد إعداد سجلات الضرائب المباشرة يتعين على أصحاب الأملاك والمستأجرين الأساسيين للعقارات المبنية المخصصة بكاملها أو جزء منها للإيجار أن يقدموا إلى رئيس مفتشية الضرائب المباشرة للبلدية التي توجد العقارات بها تصريحاً وهذا قبل 31 جانفي، حيث يبين هذا التصريح عند تقديمه البيانات التالية² :
- اللقب والإسم العاديين لكل مستأجر وحجم المحلات المؤجرة لهم وكذا مبلغ أجور الكراء التي دغعها كل واحد خلال السنة السابقة ومبلغ التكاليف .
 - اللقب والإسم العاديين لكل شاغل بصفة مجانية للمحلات وكذا حجمها، حجم المحلات التي يشغلها المصرح نفسه، حجم المحلات الشاغرة.
- ويتم إخضاع المكلف بالضريبة الذي لم يقدم تصريحه ضمن الأجل المحدد أعلاه تلقائياً مع تطبيق الزيادة المقررة في المادة 192 ، وفي حالة نقص في التصريح بترتب على الحقوق المغفلة تطبيق الزيادات المقررة في المادة 193.

شخص وسيط نتيجة بيع أو هبة قبل بها المتوفى فإن رسوم نقل الملكية التي يجب دفعها من قبل مالك الرقبة والمثبتة تخصم من ضريبة نقل الملكية عن طريق الوفاة الواجبة الأداء بسبب دمج الاموال في التركة ."

¹ المادة 281 مكرر 10 من ق ض م ر م .

² المادة 285 من قانون الضرائب المباشرة.

المطلب الثاني: النظام الجبائي المطبق على نقل الملكية العقارية .

يتم نقل الملكية العقارية بطريقتين، تتمثل الطريقة الأولى في نقل الملكية العقارية بمقابل، وهذا من خلال التصرفات القانونية التي تقع على العقار كالبيع ، المبادلة والقسمة، بينما تتمثل الطريقة الثانية في نقل الملكية العقارية ولكن مجانا و هذا من خلال نقل الملكية عن طريق الوفاة (واقعة مادية)، أو فيما بين الأحياء (الهبات) و ، عليه فإن النظام الجبائي المطبق يختلف حسب هاتين الحالتين، وهو ما تقوم الدراسة الحالية بمعالجته من خلال الفرعين التاليين :

الفرع الأول : نقل الملكية العقارية بمقابل.

في المجال الجبائي فإن عملية نقل العقار سواء كان مبنيا أم غير مبنيا يكون خاضعا إلى حقوق التسجيل من جهة أولا وإلى ضريبة فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية من جهة أخرى ثانيا وهذا ما سوف نتطرق إليه بنوع من التفصيل والمعالجة على النحو التالي :

أولا - نقل الملكية العقارية بمقابل باعتبارها مصدرا لحقوق التسجيل .

إن نقل الملكية العقارية بعوض يتمثل في تلك العملية المنجزة على أساس تقديم مقابل مالي للبائع من طرف المشتري (أي المالك الجديد)¹ ، والتي يمكن أن تتخذ أحد الأشكال التالية:

1. عقد البيع :

حيث تنص المادة 351 من القانون المدني: "البيع عقد يلتزم بمقتضاه البائع بأن ينقل للمشتري ملكية شيء أو حقا ماليا آخر مقابل ثمن نقدي " و باعتبار العقارات عنصر أساسي للثروة ، وهي تتعلق أساسا بالملكية المبنية وغير المبنية، وهو ما يجعلها تخضع لإجراءات قانونية تتمثل في التسجيل لدى مفتشية التسجيل وإشهار عملية البيع لدى محافظة الشهر العقاري مما يجعلها بهذه الطريقة تخضع لإجراء مزدوج كما أن إجراء الشهر العقاري يعطي الحق بتحصيل رسم يسمى برسم الإشهار العقاري بنسبة 1 %².

كما أن بيع العقارات يتم بموجب عقد موثق (عقد رسمي) وهو ما كان يوجب دفع خمس (1/5) الثمن على مرأى وبين يدي الموثق المحرر للعقد الرسمي سابقا، والذي تم تعديله بموجب قانون المالية لسنة 2018 حيث أصبح يشترط ضرورة دفع نصف (1/2) ثمن المعاملة على مرأى وبين يدي الموثق المحرر للعقد الرسمي، وقد عدلت في قانون المالية لسنة 2018، وتطبق هذه الإجراءات على كافة العقود الموثقة والمتضمنة نقل كامل الملكية العقارية بمقابل أو حق الانتفاع بالعقارات وكذلك المحلات التجارية أو الزبائن³. ولكي يكون خاضعا لحقوق التسجيل فإن البيع لا بد أن يكون تاما وكاملا و منتجا لأثاره الأكيدة و الحالية، وعليه يكون البيع تاما عندما يحصل اتفاق بين الطرفين على المبيع وعلى الثمن و ضرورة إخضاعه

¹ الدليل الجبائي للتسجيل ، المديرية العامة للضرائب ، مديرية العلاقات العمومية والاتصال ، طبعة ، 2016، ص 09.

² المادة 353 /2 من قانون التسجيل .

³ المادة 256 من قانون التسجيل، معدلة بموجب المادة 12 من ق م لسنة 2014، وبالمادة 27 من ق م لسنة 2015،

والمادة 23 من ق م لسنة 2018

إلى الشكلية الرسمية حتى وان كنا بصدد وعد بالبيع شريطة أن يدرج في العقد (أي وعد بالبيع) المعلومات التالية:

- تحديد هوية الطرفين.
- تعيين العقار محل الوعد بالبيع.
- تحديد أصل العقار و الثمن المتفق عليه.
- تحديد السبب المفضي إلى الوعد بالبيع.

عليه تنص المادة 02 / 71 من القانون المدني و : " وادا اشترط القانون لتمام العقد استيفاء شكل معين ، فهذا الشكل يطبق أيضا على الإتفاق المتضمن الوعد بالتعاقد " غير أن البيع تحت شرط موقوف يكون خاضعا للرسم الثابت أي أن الرسم النسبي لا يكون واجبا إلا إذا تحقق الشرط و هذا عكس البيع تحت شرط فاسخ و الذي يعطي الحق للرسم النسبي فورا، كما أن يفرض هذا الرسم على كافة العقارات الموجودة بالجزائر حتى وان تمت عملية البيع بالخارج و كان البائع مقيما في الخارج

أ- أساس فرض الضريبة:

و الذي يتحدد من ثمن البيع المصرح به من الأطراف المتعاقدة طبقا للقيمة التجارية للعقار وقت البيع و يضاف إليه ثمن الأعباء التي يتحملها المشتري و كذا مختلف التعويضات المنصوص عليها لصالح البائع ومنه فإن حقوق التسجيل التي تفرض على عقود بيع العقارات تصفى على ثمن البيع زائد الأعباء المحددة في العقد و التي تكون محل للدفع أو التسوية الحالية أي المباشرة. وادا كان البيع يشتمل في آن واحد العقار بطبيعته وعقارا بالتخصيص ، فإن هذا الأخير يجب أن يكون موضوع ثمن خاص وتعيين مفصل و هو الأمر الذي أشار إليه المشرع الجبائي من خلال الفقرة الثانية من المادة 27 قانون التسجيل

ب-تحديد معدل الرسم الواجب تطبيقه

يجب أولا تحديد نوعية العملية ، هل هي بيعا أم وعدا بالبيع أم بيعا على الشيوخ

-البيع : تخضع كل عمليات البيع إلى حق التسجيل الوحيد والنسبي والمقدر ب 05 % والذي يتحمله طرفا العقد تضامنيا و بالتساوي وهذا طبقا لنص المادة 91 من ق ت.

-الوعد بالبيع :

يخضع هو أيضا لمعدل نسبي قدره 05 % ولا يعتبر الوعد بالبيع قانونيا و لا يطبق عليه المعدل إلا إذا توفرت فيه الشروط السابقة الذكر أعلاه . والمعمول به جبائيا أن الوعد بالبيع يكون خاضعا لنفس الرسوم المطبقة على البيع التام سواء كان وعدا بالبيع من جانب واحد أو من كلا الطرفين.

-بيع العقار في حالة الشيوخ لتعذر قسمته :

في المجال الجبائي، فإن عملية بيع العقار المشاع لها خاصية ناقلة وتعتبر مبيعات عادية لحقوق المشاعة، ويخضع البيع المشاع بالمزايدة أوالمزاد العلني لرسم التسجيل المنصوص عليه بالنسبة للمبيعات العقارية المشاعة، فطبقا للمادة 230 من قانون التسجيل التي تنص : "تخضع الحصص و الأنصبة الشائعة لأموال عقارية مكتسبة عن طريق بيع العقارات الشائعة بالمزاد لرسم قدره 03 % ، و يخفض هذا الرسم إلى النصف إذا حصل الشراء من أحد المشتركين في الشيوخ.

-بيع العقارات الواقعة في الخارج: بموجب المادة 29 من قانون المالية لسنة 1999 المعدلة للمادة 255 قانون التسجيل و التي تنص على أن نقل ملكية العقارات التي توجد في بلدان أجنبية أو حق التمتع بها،أو حق الانتفاع بها، تخضع لرسم قدره 03 % .

2. التبادل :

تعرف المبادلة أو المقايضة على أنها عقد يلتزم به كل من المتعاقدين أن ينقل إلى الآخر على سبيل التبادل ملكية مال غير النقود¹ "وإذا كانت الأشياء المتقايض فيها مختلفة القيم في تقدير المتعاقدين جاز تعويض الفرق بمبلغ من النقود"، جبائيا لا بد أن نفرق بين:

▪ تبادل عقار مقابل عقار آخر والذي يخضع لحق التبادل.

▪ تبادل عقار مقابل منقول الذي يخضع لحق التحويل بعوض.

العقارات المتبادلة قد تكون لها نفس القيمة أي أنها متساوية ، كما قد تكون متباينة ومتفاوتة في القيمة وهذه الحالة الأخيرة ينتج عنها ما يسمى بمعدل الرجوع "soulte La" و هو الفرق بين القيمتين.

جبائيا يعتبر مبادلة عقار بمنقول بيعا ، ذلك باعتبار العقار هو المال موضوع البيع و المنقول ثمنا له وعليه تخضع هذه العملية لنفس القواعد والأحكام و التعريف المطبقة في بيع العقارات .

تجدر الإشارة هنا إلى أن هناك إعفاءات تمس بعض عمليات المبادلة من تطبيق رسم التسجيل عليها و هذا بالنظر إلى الجهة المعنية بهذه العملية كالدولة والجماعات المحلية، واما بالنظر إلى طبيعة وخصوصية

محل المبادلة وهو الأمر بالنسبة للعقارات الريفية التي تعفى من الرسم ويتم تسجيلها مجانا.²

مبادلة عقار بمحل تجاري:

حيث تخضع عمليات المبادلة التي يكون موضوعها عقارا بمحل تجاري إلى رسم تسجيل يقدر ب 05 %

3. حقوق التسجيل المفروضة على قسمة ملك شائع (أي بين المستفيدين)

القسمة عقد يهدف إلى وضع حد للملكية على الشيوخ بواسطة تقسيم المال الشائع بين الشركاء و هذا ما نصت عليه المادة 713 من القانون المدني الجزائري ، جبائيا تخضع عقود القسمة إلى حقوق التسجيل و

¹المادة 413 من القانون المدني.

² أنظر المواد 271 و 305 من قانون التسجيل.

تطبق عليها القواعد والأحكام المقررة قانونا في هذا الشأن، و القسمة العقارية قد تكون محضة كما قد تكون غير متساوية .

نستنتج مما سبق ذكره أعلاه أن القسمة المتعلقة بالأموال العقارية لا تفلت من مجال تطبيق حقوق التسجيل المفروضة عليها في مختلف التصرفات التي تقع عليها، وهو ما يتطلب وجود إدارة جبائية "مصلحة التسجيل" تتابع كافة العمليات القانونية المرتبطة بهذا المجال التقني و المتشعب في نفس الوقت والتي يتطلب فيها التمتع ب الخبرة العالية والكفاءة، إضافة إلى ضرورة توفير كافة الوسائل المادية والتجهيزات المساعدة على أداء مهامها.

ثانيا الضريبة على فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية :

لقد نظم المشرع الجبائي أحكام هذه الضريبة بموجب المواد من 77 إلى 80 من ق ض م، حيث قد يحدث وأن يتنازل الأشخاص عن ممتلكاتهم العقارية أو لجزء منها كالمحل التجاري، أوالمسكن الفردي أوغيرها من الأموال العقارية التي يمتلكونها، وتكون القيمة المالية المتحصل عليها بمناسبة هذه العملية القانونية أكثر مقارنة بتلك القيمة التي تم بموجبها إنشاء أو اكتساب هذه الأموال سابقا، وهذا راجع بطبيعة الحال إلى الغلاء والزيادات التي تعرفها هذه الأموال في السوق العقاري ، وبالنتيجة يتحصل أصحابها على قيمة إضافية تدرج في دخلهم تسمى بفائض القيمة الناتجة عن هذه التصرفات القانونية وهو ما يعتبر إثراء بلا سبب يستدعي تدخل المشرع لفرض ضريبة على هذا الفائض لصالح الدولة جبائيا ، فإن نقل الملكية العقارية بمقابل الذي يتحقق عن طريق عقد البيع و يلتزم بموجبه البائع بأن ينقل للمشتري ملكية العقار مقابل ثمن نقدي وان فارق القيمة بين ثمن الشراء و ثمن التنازل يكون محلا لفرض ضريبة تسمى " بالضريبة على فائض القيمة ¹ . ومنه فإن فائض القيمة الخاضع للضريبة على الدخل هو ذلك الدخل الناتج عن عملية التنازل بعوض عن الأموال العقارية المبنية والغير المبنية وكذا الحقوق العقارية المرتبطة بهذه الأملاك . ²

1. أساس فرض هذه الضريبة :

تؤسس لفائدة ميزانية الدولة ضريبة خاصة على فوائض القيمة المحققة من طرف الأشخاص الذين يتنازلون خارج إطار النشاط المهني عن العقارات المبنية أو أجزاء منها والعقارات غير المبنية وكذا الحقوق العقارية المرتبطة بها، وعليه فإن القانون الجبائي يخضع هذه العملية العرضية والتي قام بها البائع إلى ضريبة تسمى "بالضريبة على فائض القيمة" ISPV والمحققة والتي تتمثل في ذلك الفرق الإيجابي الناتج عن قيمة هذا العقار في زمنين مختلفين، (زمن شراء العقار أو إنشائه وزمن بيعه أي التنازل عليه) وهذا طبقا لنص

¹المواد من 77 إلى 80 تم إلغاؤها بموجب المادة 08 من قانون المالية لسنة 2009 ، ثم أعيد إدماجها وإحداثها وتعديلها بموجب المادة 03 من قانون المالية لسنة 2017.

² JEAN-JACQUES Lubin , ISIDRO Perez Mas , Fiscalité Immobilière (acquisition. Gestion.

Vente. Imposition) . édition Le Moniteur , Paris 2013 , p. 287

المادة 78 ق ض م، وان ثمن التنازل الواجب أخذه بعين الاعتبار هو ذلك الثمن الحقيقي المذكور في العقد التوثيقي¹.

2. الإعفاءات الواردة على هذه الضريبة :

أخرج المشرع بعض العمليات التي يقوم بها الأشخاص من مجال تطبيق هذه الضريبة عليها، وبالتالي فهي معفاة منها وتتمثل في :

أ - فوائض القيمة المحققة بمناسبة التنازل عن عقار تابع لتركة من أجل تصفية إرث شائع موجود.
ب - فوائض القيمة المحققة عند تنازل المقرض المستأجر أو المقرض المؤجر عن عقار في إطار عقد قرض إيجاري من نوع "ليزباك" LEASE BACK . بينما الهبات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية والى غير الأقارب تعد التنازلات بمقابل تخضع لضريبة فائض القيمة المحققة .
نتوقف هنا للإشارة إلى أن المشرع الجبائي قد أعاد إدراج هذه الضريبة بموجب قانون المالية لسنة 2017 ، بعدما كانت ملغاة سابقا بموجب المادة 08 من قانون المالية لسنة 2009 ثم عاد وأدمجها ثانية بعد مرور 08 سنوات على ذلك²، ويعود السبب في ذلك حسب إعتقادنا للأزمة المالية والاقتصادية التي تعرفها الجزائر منذ منتصف 2014 إلى يومنا، والتي تتطلب البحث على موارد مالية جديدة وبديلة لمواجهة الأزمة الاقتصادية.

كما أن إعادة إدماج هذه الضريبة تدخل في إطار سياسة المشرع الجبائي من خلال إعادة الاعتبار للجباية العقارية وهو ما يوحي ربما إلى تظن السلطات العامة بمدى أهمية هذا النوع من الضرائب العقارية كمورد مستقر، ثابت يساهم في التخفيف من حدة الأزمة المالية ، ومنه تعمل هذه الضريبة على دفع عجلة التنمية الاقتصادية ، وهذا عكس الجباية البترولية التي تتأثر في كل مرة بالأوضاع الخارجية.

الفرع الثاني : نقل الملكية العقارية مجانا.

هذه الحالة الثانية لنقل الملكية العقارية هي عكس الحالة الأولى ، حيث لا تستوجب أي مقابل من الطرف الثاني الحائز (الخلف الجديد) و ، هي تقوم بنية التبرع أي السخاء ولا تحتوي مبدئيا على أي شكل بمقابل من طرف المستفيدين بها و . هي تكون أولا بين الأحياء (عن طريق الهبات) و ثانيا عن طريق الوفاة (واقعة مادية) تجدر الإشارة هنا إلى أن عملية نقل الملكية العقارية مجانا، سواء عن طريق الوفاة أو بين الأحياء عن طريق الهبة ، تخضع إلى نظامين ضريبيين متجاورين لا سيما فيما يخص التعريف المطبقة أو التخفيضات ، وهذا على أساس أن القانون الجبائي وضع قواعد التصفية تهدف إلى اعتبار مختلف الهبات التي قبل بها الشخص وكذا مختلف التصرفات القانونية الناقلة للملكية العقارية عن طريق الوفاة كتشكيلة واحدة عند تطبيق الضريبة، وان اختلاف هذين الصنفين من الانتقال لا يؤدي إلى ازدواجية النظام الجبائي

¹ JEAN-JACQUES Lubin , ISIDRO Perez Mas , Fiscalité Immobilière ,OP.Cit, p. 305.

² المادة الثالثة (03) من قانون المالية لسنة 2017.

لأن هذا الأخير أسس قواعد مماثلة لكل من الهبات بين الأحياء والتنقلات عن طريق الوفاة ، في حين أن العنصر الوحيد المأخوذ بعين الاعتبار أثناء فرض الضريبة هو الأخذ بعين الاعتبار رابطة القرابة الموجودة بين الواهب والموهوب لهم من جهة وبين المتوفى والخلف من جهة أخرى. من هذا المنطلق سوف نحصر دراستنا في هذا المجال على الأموال العقارية و النظام المالي المعمول به في المجال الجبائي ، وهذا من خلال انتقال الملكية عن طريق الوفاة أو عن طريق الهبات بين الأحياء وهذا من خلال العنصرين التاليين:

أولاً : النظام الجبائي المطبق على نقل الملكية العقارية عن طريق الوفاة

إن وفاة المورث هي الحادث المؤثر في انتقال المال من الميت إلى الحي ، بينما النسبة المطبقة وكذا التخفيضات المقررة لها فإنها تحدد بموجب القانون الجبائي الساري المفعول عند تاريخ الوفاة والتي يمكن إثباتها بالوسائل القانونية ، منها التزام رؤساء المجالس الشعبية البلدية بتقديم إلى مفتش التسجيل¹ بواسطة كشف إرسال محرر في نسختين الشهادات الفردية للوفاة خلال العشرة (10) أيام الأولى لكل شهر فيما يخص الوفيات المصرح بها خلال الشهر السابق، حيث تحرر هذه الشهادات كلما حصلت الوفاة على استمارات خاصة تقدمها إدارة الضرائب مجاناً ، تحتوي على ترقيم شهري متميز وغير منقطع ويعطى وصل إشعار بالاستلام فيما يخص النسخة الثانية من كشف الإرسال المشار إليه في المقطع السابق.

تجدر الإشارة هنا تطبيقاً لمبدأ إقليمية الضريبة ، فإن نقل الملكية العقارية عن طريق الوفاة هي ضريبة عينية تمس الأموال الواقعة في الجزائر فقط والتي تم نقلها عن طريق الوفاة بغض النظر عن جنسية أو محل إقامة المتوفى أو وراثته ، وعليه فإن القانون الجزائري لا يمس الأملاك التي يوجد وعاءها المادي في الخارج كالعقارات والمحلات التجارية حتى وإن كانت تمثل شركة جزائري مقيم بالجزائر، وعلى هذا الأساس يجب على الورثة أن يبينوا في تصريح الشركة كل الأملاك الموروثة ، العقارية منها والمنقولة ، غير أنه في دراستنا هذه سوف نركز معالجتنا فقط على الأملاك العقارية الخاضعة للتشريع الجبائي، وهذا من خلال العناصر التالية:

أ- **المحل التجاري:** حيث يحسب الرسم على أساس القيمة التقديرية المقدمة من طرف الورثة والتي تخضع لاحقاً للمراقبة من طرف الإدارة الجبائية .

ب- **العقارات:** هي أيضاً تحسب بنفس طريقة حساب المحل التجاري، أي على أساس القيمة التقديرية المقدمة من طرف الورثة والتي تكون محلاً للمراقبة اللاحقة من طرف الإدارة الجبائية، تجدر الملاحظة هنا إلى أن القانون الجبائي يسمح بخصم الديون الإرثية الواقعة على عاتق المتوفى، غير أنه تجنباً للغش الجبائي فإن هذا الخصم يخضع لشروط صارمة من طرف التشريع الجبائي بحيث:

- يجب أن يكون المبلغ المخصوم يقع على العبيء الخاص للمتوفى يوم افتتاح الشركة
- أن ينتج عن سند قابل أن يكون دليلاً أمام العدالة .

¹ المادة 189 من قانون التسجيل.

- أن يكون مبررا قانونا طبقا لنص المادة 36 من قانون التسجيل .بينما الديون التي تظهر بعد الوفاة، فهي غير قابلة للخصم ما عدا النفقات المرافقة للجنائز حيث يسمح القانون بتطبيق خصم جزافي قدره 50.000 دج.

ج- تصفية الحقوق :

حيث تتضمن هذه العملية إتباع الإجراءات المرتبطة بضرورة تحديد حصة كل صاحب حق من جهة، ثم حساب الضريبة المفروضة من جهة أخرى.

1. تحديد حصة كل صاحب حق: إلى جانب التصريح المقدم من طرف الورثة ، فهم ملزمون بتقديم عقد "الفريضة" المحررة من طرف الموثق إلى مفتشية التسجيل المختصة إقليميا ، بعد قيامه بتحديد الحصة الصافية التي تعود لكل وارث.

2. حساب الضريبة: والتي تضمن بدورها القيام بإجراء العمليات التالية وبالترتيب:

- تطبيق النسب على الحصة الصافية: يحصل حق نقل الملكية بسبب الوفاة بمعدل 05 % حسب كل حصة عائدة إلى كل ذي حق، غير أنه يخفض هذا المعدل إلى 03 % بالنسبة للأصول والفروع والأزواج.

- يطبق معدل 03 % إذا تعلق الإرث بأصول عقارية لمؤسسة عندما يقوم الورثة بمواصلة النشاط التجاري.

- يستفيد كل وارث من معدل تخفيض بنسبة 10 % عن كل ولد تحت كفالته وهذا مهما كان عدد الأولاد¹.

كما تطبق هذه الأحكام أيضا على أولاد الهالك القصر حسب الشروط نفسها، وحتى تتم الاستفادة من هذا التخفيض يجب تقديم إما شهادة الحياة معفاة من رسم الطابع وإجراءات التسجيل عن كل ولد حي للورثة أو الموصى لهم أو ممثلي الذين توفوا من قبل، أو نسخة من شهادة الوفاة لكل ولد توفي منذ فتح التركة .تجدر الملاحظة هنا إلى أن الورثة من الأصول والفروع والزوج الباقي على قيد الحياة هم معفون من دفع حقوق نقل الملكية بسبب الوفاة على المسكن الفردي والذي كان يشغله الهالك وكذلك الملحقات المباشرة بها، كذلك يعفى من رسم نقل الملكية عن طريق الوفاة، التركات المتأتية من الإيداعات لدى الصندوق الوطني للتوفير والاحتياط أو في حسابات "توفير السكن" والمستفيد منها الأصول والفروع أو الزوج الباقي على قيد الحياة.

ثانيا - النظام الجبائي المطبق على نقل الملكية العقارية بين الأحياء (الهبة)

إن نقل الملكية العقارية بين الأحياء بدون عوض يتم في شكل عقد الهبة ، حيث تنص المادة 202 من قانون الأسرة الجزائري على أن "الهبة تمليك بدون عوض"

كما أن الهبة تتعقد بالإيجاب والقبول وتتم بالحيازة ، مع مراعاة أحكام التوثيق بالنسبة للعقارات² .
جبائيا فإن أي تصرف قانوني يقع على العقار حتى ولو تعلق بمجرد وعد بالهبة يكون خاضعا لرسم ثابت ، بل أكثر من ذلك أين نجد المشرع الجبائي يخضع عقد الهبة العرفي لرسم تصاعدي حتى في حالة ما إذا

¹ المادة 238 من قانون التسجيل.

² المادة 206 من قانون الأسرة .

جاء هذا العقد مخالفا لإجراءات الشكلية الرسمية بحيث أن هذا البطان لا يؤثر على دفع الرسوم الجبائية المقررة. فبالنسبة للعقارات التي هي موضوع دراستنا ، فإنه طبقا للقاعدة العامة المنصوص عليها في المادة 28 من قانون التسجيل التي تنص على : "فيما يخص تصفية دفع الرسوم على نقل الملكية مجانا بين الأحياء أو عن طريق الوفاة ، فإن العقارات مهما كانت طبيعتها تقدر حسب القيمة التجارية الحقيقية عند تاريخ نقل الملكية بناء على التصريح التقديري والمفصل للأطراف من دون طرح الأعباء ماعدا تطبيق أحكام المادة 53 وما يليها من هذا القانون فيما يخص هذه الأعباء ، غير أنه إذا كانت العقارات التي تم نقل ملكيتها خلال السنتين اللتين سبقت أو صاحبت عقد الهبة موضوع مزايمة ، إما من طرف سلطة العدالة واما طواعية مع قبول الغير ، فإن الرسوم المستحقة لا يمكن أن تحسب على مبلغ يقل عن ثمن المزايدة مع إضافة جميع الأعباء النقدية ما لم يثبت أن ما تضمنته العقارات قد طرأت عليه تغييرات خلال فترة ما قابلة أن تعدل القيمة"

هناك ملاحظة هامة خاصة بالهبة عند نقل الملكية بين الأحياء مجانا حيث لا تخفض الأعباء عند تصفية الحقوق حتى وان كانت تشكل خطرا على هذه الأموال، ويتعلق الأمر هنا باختلاف جوهرى يفرق النظام الجبائي للهبة عن النظام الجبائي عن طريق الوفاة ، كما أن الهبات الخاصة بالعقارات الأجنبية فهي تقلت من كل الحقوق مثلها مثل نقل الملكية عن طريق الوفاة.

الفرع الثالث : مجال تطبيق إجراءات الشهر العقاري.

يأتي هذا الإجراء كمرحلة لاحقة لإجراء التسجيل، يولد أثرا فوريا منذ تاريخ إبرام التصرف، فلا وجود لحق الملكية العقارية أو للحقوق العينية التبعية فيما بين المتعاقدين والغير إلا من تاريخ إشهار التصرف القانوني، وهو ما يبرز دور الإشهار الخطير والهام بالنسبة لانتقال الحقوق والاعتراف بالملكية¹ ، كما يعتبر هذا الإجراء من أنجع الوسائل والأكثر استعمالا من طرف السلطات العامة بهدف ضبط حالة العقار وتعيينه تعيينا دقيقا من حيث الموقع والمساحة.

جبائيا يشكل هذا الإجراء سندا قانونيا تعتمد عليه إدارة الضرائب بهدف فرض مختلف الضرائب والرسوم المرتبطة به على المكلفين بالضريبة، وهذا ما نعاينه من خلال نص المادة 1/353 من قانون التسجيل التي تنظم مجال تطبيق رسوم الشهر العقاري 2 والتي تحدد لنا التصرفات القانونية المعنية اجراء الشهر عليها في المحافظة العقارية.

أولا : التصرفات القانونية المشمولة بإجراء الشهر العقاري .

حددت المادة 1 /353³ من قانون التسجيل التصرفات القانونية الواقعة على العقار، والمفروض دفع رسم عليها أمام المحافظة العقارية وتشمل كل من:

1. العقود والقرارات القضائية المتضمنة نقل أو تكوين أو تصريح بحق ملكية عقارية أو غيرها من الوثائق الخاضعة للإشهار العقاري بموجب التشريع المعمول به باستثناء ما أشير إليه في المادة 353 في الفقرتين 5 و 6 أدناه.

2. قيد الرهون القانونية أو الإتفاقية أو حقوق التخصيص الرهني باستثناء ما أشير إليه في المادة 353 في الفقرتين 5 و 6 أدناه.

3. كتابات الاستبدال والتخفيض والشطب الكلي أو الجزئي التي تدون على هامش التسجيلات الموجودة باستثناء الكتابات المشار إليها في المادة 353 في الفقرتين 5 و 6 أدناه.

ثانيا : الإعفاءات الواردة على إجراء الشهر العقاري.

حدد المشرع حالات الإعفاء من تسديد رسم الإشهار العقاري على سبيل الحصر، وهي تلك الحالات الواردة في نص المادتين 5/353 و 6/353 من قانون التسجيل وهذا ما سنتناوله من خلال العناصر التالية:

¹ طاهري حسين ، دليل الموثق ، الطبعة الأولى ، دار الخلدونية للنشر والتوزيع ، الجزائر ، 2013 ، ص 111.

² أمر رقم 105/76 مؤرخ في 17 دي الحجة 1396 والموافق لـ 1976/12/09 المتضمن قانون التسجيل ، جريدة الرسمية رقم 81 .

³ المادة 1/353 من قانون التسجيل معدلة بموجب المادة 25 من قانون المالية لسنة 2018.

أ - حالات الإعفاء التي حددها المشرع في الفقرة الخامسة

حددت المادة 5/353 من قانون التسجيل ، العقود المستفيدة من الإعفاء من دفع رسم الإشهار العقاري والتمثلة في الحالات التالية:

1. جميع إجراءات الإشهار والقيود التي تقع مصاريفها على عاتق الدولة والولاية والبلدية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والموضوعة تحت وصايتها.
2. العقود المحررة والإجراءات المنجزة تطبيقا للتشريع المتعلق بأموال الأوقاف.
3. العقود المحررة والإجراءات المنجزة في إطار التشريع المتعلق بنزع الملكية من أجل المنفعة العمومية مقابل تعويض مسبق عادل ومنصف.
4. إجراءات التسجيل والاستبدال والتخفيض والشطب الخاصة بالامتيازات القانونية.
5. كل الاجراءات المطلوبة من طرف ملتزم المساعدة القضائية.
6. العقود المتعلقة باقتناء العقارات من قبل البنوك والمؤسسات المالية الخاضعة للأمر 11 /03 و المؤرخ في 26 أوت 2003 المتعلق بالنقد والقرض المعدل والمتمم في إطار الإيجار العقاري أو أي قرض عقاري بغرض تمويل الاستثمارات المنجزة من قبل المتعاملين الاقتصاديين للإستعمال التجاري أو الصناعي أو الفلاحي أو لممارسة مهنة حرة.
7. العقود والوثائق المبرمة من الجمعيات التعاضدية .
8. إشهار العقود المتعلقة بتأسيس الارتفاق المقرر في القانون الساري المفعول على الكهرباء والغاز .
9. إشهار العقود المتضمنة إقتناء المرقين العقاريين العموميين أو الخواص لأراضي موجهة لإنجاز برامج السكن المستفيدة من دعم الدولة.
10. العقود المتضمنة بيع محلات ذات إستعمال سكني جديدة أنجزها المرقون العقاريون العموميون أو الخواص في إطار برامج السكن المستفيدة من دعم الدولة.
11. عقود الحلول الإتفاقي في حقوق الرهن لفائدة البنوك والمؤسسات المالية في إطار عمليات إعادة التمويل الرهني.

ب - حالات الإعفاء الواردة في المادة 06/353 من قانون التسجيل :

في إطار تسطير سياسة الدولة التي تهدف إلى تحقيق إستراتيجية ذات أبعاد اجتماعية وإقتصادية، عمد المشرع الجبائي إلى منح إعفاءات ضريبية لجملة من العمليات القانونية الخاضعة لإجراء إشهار العقاري وهي العمليات التي جاءت على النحو التالي:

- بهدف تشجيع القروض الموجهة للاستثمار في قطاع الفلاحة وتكريسا لسياسة دعم النشاط الفلاحي ، تم إعفاء العقود والتشطيبات الخاصة بالرهون القانونية المعدة لفائدة البنوك والمؤسسات المالية ضمنا للقروض الممنوحة للفلاحين المنتجين لتمويل نشاطاتهم الفلاحية، ونفس الإعفاء تم تطبيقه بالنسبة للقيود والتشطيبات الخاصة بالرهون القانونية المعدة لفائدة البنوك والمؤسسات المالية ضمنا لقروض بناء المساكن الممنوحة

للخواص فرادى أو منظمين ضمن تعاونيات عقارية، وهذا بهدف تحفيز البنوك على تمويل عمليات إنجاز السكنات بما يساهم في التخفيف من أزمة السكن، غير أن الرسم يحصل تلقائيا في حالة إعادة التنازل عن العقار في حاله عدم إنجاز هذه البناءات.

▪ تشجيعا للاستثمار في مجال السكن كذلك، وبهدف الحد من الأزمة التي يعرفها هذا القطاع، تم إعفاء العقود المتضمنة بيع المساكن من قبل الهيئات العمومية المختصة إلى المدخرين، والتي تم بناؤها في إطار الادخار السكني من دفع رسوم الإشهار العقاري.

▪ بهدف تحفيز الفلاحين وتشجيعهم على الاستغلال الأحسن لأراضيهم ، تم إعفاء عقود المبادلات المتعلقة بالأراضي الفلاحية أو ذات الوجهة الفلاحية ، ونفس الشيء تم تطبيقه على عقود التنازل بين الشركاء في الشيوخ للأراضي الفلاحية أو ذات الوجهة الفلاحية.

▪ العقود المتعلقة بنقل الملكية التي حررتها المؤسسات والهيئات العمومية على أساس التسوية في إطار تطهير الممتلكات العقارية.

▪ العقود المعدة تطبيقا للمادة 86 من القانون رقم 25/90 المؤرخ في 18/11/1990 والمتضمن التوجيه العقاري المعدل والمتم لتسوية العمليات المبادر بها في إطار الأمر 26/74¹ المؤرخ في 20/02/1974 والمتضمن تكوين إحتياطات عقارية لفائدة البلديات .

▪ عمليات التنازل عن الأملاك العقارية ذات الإستعمال السكني المنجزة في إطار المرسوم التنفيذي رقم 269/03 المؤرخ في 07/08/2003 الذي يحدد شروط وكيفيات التنازل عن الأملاك العقارية التابعة للدولة ولدواوين الترقية والتسيير العقاري الموضوعة حيز الإستغلال قبل أول يناير سنة 2004 .

▪ عمليات التنازل عن أصول المؤسسات العمومية والمؤسسات ذات الطابع الصناعي والتجاري المنحلة لفائدة العمال وكذا تلك المنجزة في عمليات الخصخصة.

▪ إعفاء سندات الملكية المبرمة في إطار عملية جماعية للتحقيق العقاري المنظمة بالقانون رقم 02/07² المؤرخ في 27/02/2007 والمتضمن تأسيس إجراء معاينة حق الملكية العقارية وتسليم سندات الملكية عن طريق تحقيق عقاري من دفع حقوق الإشهار العقاري، حيث يهدف هذا الإعفاء إلى تحفيز المالكين المعنيين به على الاستجابة الواسعة للعمليات الجماعية للتحقيق العقاري.

يتبين مما سبق ذكره أعلاه أن مجال الجباية العقارية هو مجال واسع جدا ومتشعب يحتوي على مزيج من الضرائب والرسوم المرتبطة بمختلف التصرفات القانونية التي تقع على العقار، وهو ما يبرز أهمية الجباية

¹ الأمر 26/74 المؤرخ في 20/02/1974 يتضمن تكوين احتياطات عقارية لصالح البلديات ، جريدة رسمية العدد 19.

² القانون رقم 02/07 المؤرخ في 27/02/2007 والمتضمن تأسيس إجراء معاينة حق الملكية العقارية وتسليم سندات الملكية عن طريق تحقيق عقاري ، جريدة رسمية العدد 15.

والمرسوم التنفيذي التابع له ، رقم 174 /08 المؤرخ في 19/05/2008 المتعلق بعملية التحقيق العقاري وتسليم سندات الملكية ، جريدة رسمية العدد 26.

العقارية التي تشكل وعاءا هاما يمكن أن يساهم في توفير موارد مالية معتبرة للخزينة العمومية إذا ما حسن استعماله.

خلاصة الفصل الأول :

يشكل التمويل العامل الأساسي في عملية التنمية لما يلعبه من دور فعال في دفع عجلة التنمية الاقتصادية ، فغياب التمويل يؤدي إلى تعطيل تنفيذ خطط الدولة ومشاريعها التنموية ، ومن ثمة يؤدي إلى انخفاض وإيراداتها لذلك نجد أن الدول خاصة النامية منها تسعى للبحث عن أحسن الوسائل التمويلية وأنجعها والتي من شأنها أن تخرجها من دائرة التخلف واللاحق يركب الدول المتقدمة.

وعليه تواجه بلدان الربع النفطى ومنها الجزائر تحديات مالية صعبة نتيجة كل صدمة خارجية سببها تدهور أسعار النفط على المستوى العالمى والذي تشكل عائداته الركيزة الأساسية فى الاقتصاد الجزائرى والآلية الفعالة لتمويل التنمية الاقتصادية ، وهو الأمر الذى يتطلب من هذه الدول البحث عن آليات بديلة للتمويل قد تكون تقليدية أو حديثة وتكون مرتبطة بالمتغيرات الداخلية والخارجية بعيدا عن التبعية للربع النفطى وما يترتب عليه من أزمات حادة تهدد مسار التنمية الاقتصادية.

فمن بين وسائل التمويل المتاحة تبرز الضريبة كوسيلة ناجعة لدفع عجلة التنمية الاقتصادية ، حيث يمكن استخدام الآلية الضريبية كأداة لتحقيق الأهداف الرامية إلى تخفيض الاستهلاك والعمل على تحويل الموارد من الاستهلاك إلى الاستثمار مع زيادة الحافز للإدخار والاستثمار فالسياسة الجبائية تعتبر موردا سياديا يتميز بالاستقرار والدوام تلجأ إليه الدول من أجل التمويل مستعملة فى ذلك النظام الضريبي الفعال بما يحقق أهداف التنمية الاقتصادية.

والجباية العقارية باعتبارها جزء من الجباية العادية تشمل مجالا واسعا من الضرائب والرسوم تمس العقار فى مختلف التصرفات القانونية الواقعة عليه، كونها موردا ماليا مستقرا وظاهرا لا يمكن نقله أو إخفاؤه، إضافة إلى أنه يسمح بتحقيق الدخل بصفة مستمرة وإلى درجة كبيرة، كما أن هذا النوع من الضرائب لا يتأثر بمختلف الظواهر التي تعرفها الدورة الاقتصادية وهو ما يشكل خصوصية الجباية العقارية، ويبرز العلاقة القائمة بين السياسة الجبائية والتنمية الاقتصادية، ومنه يمكن لهذا المورد أن يكون الركيزة التي تستند عليها التنمية الاقتصادية وهذا بعيدا عن التبعية المفرطة للجباية البترولية المتأثرة بالأسواق العالمية وانعكاساتها السلبية على وتيرة التنمية الاقتصادية.

الفصل الثاني : فعالية الجباية العقارية في تعزيز التنمية المحلية .

الفصل الثاني : فعالية الجباية العقارية في تعزيز التنمية المحلية .

تمهيد :

مستوى تنمية المجتمعات، اقتصاديا واجتماعيا، ظل و لا يزال، أصعب تحدي واجهته البلدان في ظل الظروف الداخلية و الخارجية التي تعرفها. مند نهاية الحرب العالمية الثانية، وحتى قبل هذا التاريخ، حاولت المدارس الفكرية المختلفة من خلال مجموعة من النظريات إعطاء تفسيرات حول التباينات الحاصلة بين الدول والمناطق من حيث مستوى الرفاه الاقتصادي والاجتماعي.

إشكالية التنمية في بلدان العالم الثالث لها امتداد تاريخي إلى ما بعد الحرب العالمية الثانية وتحديدا في سنوات 1950، حيث بدأ موضوع التخلف في البلدان الفقيرة. السبب كان ما عرفته الوضعية الاقتصادية والاجتماعية لهذه البلدان بعد خروجها من الاستعمار، حيث أصبحت موضوع تساؤل من قبل المختصين في البحث عن الأسباب وصياغة الحلول. في السنوات الأولى من هذه الفترة، سادت الأفكار الليبرالية الموروثة عن الفكر الكلاسيكي. هذه النظريات اعتبرت التخلف مرحلة تمر بها جميع المجتمعات في طريقها لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

والجزائر كغيرها من الدول النامية وجدت نفسها غداة الاستقلال أمام مشاكل التخلف الموروثة عن الحقبة الاستعمارية وكحل مقترح حينها تم اعتماد أسلوب التخطيط المركزي كأداة لتحقيق التنمية الوطنية التي تغذي التنمية المحلية .

المبحث الأول: ماهية التنمية المحلية.

لقد حضيت التنمية المحلية باهتمام كبير من الباحثين خاصة في عصرنا نظرا لأهميتها والدور الذي تلعبه في تنمية المجتمع ككل حيث أطلق عليها في البداية مصطلح تنمية المجتمع ثم تطور إلى أن أصبح التنمية الريفية وبالتالي أصبح هناك مفهوم جديد للتنمية لا يشمل المناطق الريفية فقط بل حتى المناطق الحضرية وتمس جميع المجالات الاجتماعية والاقتصادية والسياسية لتحقيق أهداف معينة .

المطلب الأول: مفهوم التنمية المحلية وعلاقتها بالتمويل المحلي.

الفرع الأول : مفهوم التنمية المحلية .

تشير العديد من الكتابات على أن التنمية المحلية هي الخطط و الإجراءات والتدابير التي تغير في هيكل و نمط الحياة ، وأسلوب التسيير للمجتمع محليا بصفة مستمرة من أجل إشباع الحاجات و المطالب المتعددة لأفراد المجتمع و يختلف مفهوم التنمية المحلية بتعدد التوجهات و الخصائص الاجتماعية و الرقعة الجغرافية لكل مجتمع وعليه يمكن أن يحدد مفهوم التنمية المحلية من خلال عدة وجهات نظر .

قبل التطرق الى مصطلح التنمية المحلية وجب التعريف بماهية "التنمية". بحيث يتفق الجميع على أن الأمر يتعلق بتحسين الحالة المعيشية للأفراد و المجتمعات. حسب الاقتصادي الفرنسي Perroux في عام 1966: هي "مزيج من التغيرات الذهنية والاجتماعية لسكان التي تجعلها قادرة على زيادة إنتاجها

الحقيقي الكلي بشكل تراكمي ومستدام. " و منه هي تغيير في الهياكل الذهنية والعادات الاجتماعية لسكان من ناحية، وتغييرات في النظام الاقتصادي من ناحية أخرى .¹

تعرف التنمية المحلية على أنها "العملة التي بواسطتها يمكن تحقيق التعاون الفعال بين الجهود الشعبية والجهود الحكومية للارتفاع بمستوى التجمعات المحلية والوحدات المحلية اقتصاديا واجتماعيا وثقافيا وحضاريا وإدماجها في منظومة التنمية القومية بأكملها لكي تشارك مشاركة فعالة في التقدم على مستوى القومي .²

كما عرفها الأستاذ محي الدين صابر على أنها " مفهوم حديث الأسلوب العمل الاجتماعي والاقتصادي في مناطق محددة يقوم على أسس وقواعد من مناهج العلوم الاقتصادية والاجتماعية وهذا الأسلوب يقوم على أحداث تغيير حضاري في طريقة تفكير والعمل والحياة عن إثارة وعن البيئة المحلطة وأن يكون ذلك الرعي قائما على أسس المشاركة في التفكير والإعداد والتنفيذ من جانب أعضاء البيئة المحلية جميعا في كل المستويات عمليا وإداريا³

وبناء على هذا نستنتج أن مفهوم التنمية المحلية وفقا لوجهة النظر الاقتصادية هو ضمان الحد الأدنى من مستويات المعيشة للفرد أو الأسرة من المآكل والملبس والمسكن والنقل والعلاج وغيرها من الاحتياجات الضرورية ، حيث تأخذ في حسابها إلا الاحتياجات الضرورية لأفراد المجتمع وفقا لثلاثة مداخل هما:⁴

-مدخل الفقر المطلق.

-مدخل الفقر النسبي.

-مدخل الدخل النسبي.

لعل من شأن توفير المناخ الملائم للتنمية المحلية من خلال توظيف الإمكانيات المتوفرة فيما هو ايجابي وهاذف إلى النهوض بالمهام المستعجلة. للدفع بعجلة التنمية إلى الأمام وامتصاص الضغوطات والأزمات وحتى النزاعات وخوض رهان التنمية بمناهضة جميع أشكال التخلف. و التنمية المحلية وسيلتها وهدفها هو الإنسان المتواجد على تراب الجماعة فيجب أن تستند الأعمال أساسا على تعبئة البطاقات البشرية المستهدفة بالتنمية"⁵.

¹Perroux, François. "Les Blocages de la croissance et du développement: la croissance, le développement les progrès, le progrès (définitions)." *Revue tiers monde* (1966): 239-250. P . 240

² عبد المطلب عبد المجيد، التمويل المحلي والتنمية المحلية، دار النشر الثقافية الإسكندرية، 2001 ص 13.

³ كمال التابعي، تعريف العالم الثالث (دراسة نقدية في علم الاجتماع) ، دار المعارف ، القاهرة ، 1993 ص 2.

⁴ عبد القادر محمد عبد القادر ، اتجاهات حديثة في التنمية،الدار الجامعية ،الإسكندرية، 2003 ، ص 16.

⁵ حياة بن اسماعين و أ. وسيلة السبتي، المداخلة: التمويل المحلي للتنمية المحلية، نماذج من اقتصاديات الدول النامية، الملتقى الدولي حول :سياسات التمويل و أثرها على الاقتصاديات و المؤسسات، 21 و 22 نوفمبر 2006.

الفرع الثاني : مفهوم الجماعات المحلية .

يمكن تعريفها على انها" أسلوب اداري يتم بمقتضاه تقسيم الدولة إلى وحدات ذات مفهوم محلي يشرف على إدارة كل وحدة منها هيئة تمثل الادارة العامة لأهلها وتعمل على الاستغلال الامثل لمواردها الذاتية وترتبط في ذلك بالحكومة المركزية من خلال السياسة العامة للدولة والعلاقات المحددة في الدستور والقانون " ¹ فعبارة الجماعات المحلية ظهرت لأول مرة في الجزائر بمقتضى المرسوم 54 متمثلة في الولايات و البلديات و حسب التعديلات الأخيرة فقد تم إلغاء قانون البلدية 08/90 ليعدل بالقانون 10/11 ² ، وقانون الولاية رقم 09/90 ليعدل بالقانون 05/12 ³ ، وحسب المادة الأولى من الباب الأول " البلدية هي الجماعة الاقليمية القاعدية للدولة، وتتمتع بالشخصية المعنوية و الذمة المالية المستقلة و تحدث بموجب القانون" اما الولاية " هي الجماعة الاقليمي للدولة ، وتتمتع بالشخصية المعنوية و الذمة المالية المستقلة، وتشكل دائرة إدارية غير مكرزة للدولة" ⁴.

الفرع الثالث :خصائص الجماعات المحلية .

انطلاقا من التعاريف السابقة تمتاز الجماعات المحلية بخصائص يمكن توضيحها كما يلي :

▪ الاستقلالية الادارية :

يعني أن تنشأ أجهزة تتمتع بكل السلطات اللازمة بحيث يتم توزيع الوظائف الادارية بين الحكومة والهيئات المحلية المستقلة، وذلك وفقا لنظام رقابي يعتمد من طرف السلطات المركزية للدولة .

▪ الاستقلالية المالية :

اعترف المشرع الجزائري في المادة الأولى من قانون البلدية والولاية بالاستقلال المالي للجماعات المحلية وتمتعها بالشخصية المعنوية وذلك عن طريق اكتسابها لميزانية ومصادر تمويل سواء الداخلية او الخارجية خاصة بها تمكنها من الحق في اتخاذ القرارات والتدابير والمساهمة في التنمية لتحقيق الصالح المحلي في إطار الصلاحيات المرخصة لها قانونيا تحت إشراف وتوجيهات الحكومة .

لكن نظرا لنقص مستوى الكفاءة والتأهيل للمجالس كان على الدولة التدخل والمراقبة في بعض الأحيان لاتخاذ القرارات التي تكون من صالح الجماعات المحلية ، ولهذا يلاحظ ضعف الاستقلالية المالية للجماعات المحلية لعدم اقتناع السلطة المركزية بقدرة المنتخبين على التسيير والتنمية.

¹ أحمد بالجيلالي ، إشكالية عجز ميزانية البلديات، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2010، ص 12.

² الأمر رقم 11-10 الصادر في 03 يوليو 2011 المتضمن قانون البلدية ، الجريدة الرسمية ، العدد ، 11 ص 05.

³ الأمر رقم 12-07 الصادر في 29 فيفري 2012 المتضمن قانون الولاية ، الجريدة الرسمية ، العدد 12 ، ص 05 .

⁴ قانون الجماعات المحلية، 2012، ص 05.

انتهاج الجماعات المحلية لأسلوب اللامركزية منحها نوع من الاستقلال المالي حيث أعطاهما الحق في امتلاك مصادر تغطي بها نفقاتها وتلبي حاجيات مواطنيها ، اين يمكن ان تكون هذه المصادر داخلية غير جبائية (إيرادات الاستغلال المالي، مداخيل ونواتج الأملاك....)، أو داخلية غير جبائية ، وفي حالة عدم كفاية هذه المصادر الداخلية لتغطية نفقات الجماعات المحلية تلجأ إلى مصادر التمويل الخارجية سواء المقدمة من طرف الدولة أو من الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

المطلب الثاني: عناصر ومقومات التنمية المحلية.

الفرع الأول: مكونات التنمية المحلية .

إن تنمية المجتمع تتم من أجل أفرادها ، ومن خلال توظيف إمكانياتهم وقدراتهم ، وللاستفادة من برنامج التنمية ، ضروري أن يشاركوا فيها ، ولهذا تعتبر المشاركة من أهم الركائز التي تعتمد عليها شروط نجاح برنامج التنمية المحلية ، ولعل المشاكل التي تعاني منها التنمية المحلية في الدول النامية هي ضعف استجابة المجتمعات لها وعدم مشاركتهم أو إشراكهم في حق تقرير المصير واتخاذ القرار فيما يخص البرامج التنموية انطلاقاً من هذه الخلفية ، يمكن استخلاص ركائز التنمية المحلية فيما يلي:

- إشراك أعضاء المجتمع المحلي في التفكير ووضع البرامج التنموية عن طريق تطبيق مبدأ الديمقراطية وحرية الرأي للوصول إلى قناعة تامة بمدى ضرورة اكتساب مهارات عمل تؤهلهم على تطبيق أساليب وأنماط جديدة من العادات الاجتماعية و الثقافية والاقتصادية ، التي تمكنهم من تحقيق التكامل الاجتماعي والاقتصادي لمستوى معيشتهم أو كسب الثقة في السلطات المحلية و مدى نجاح المشروعات والبرامج.
 - الموارد المحلية : لكي تتحقق التنمية المحلية أهدافها فلا بد أن يتوافر لها عبر الزمن المقادير الكافية من التمويل المحلي ، فكلما استطاعت المحليات تعبئة المزيد من المواد المالية سواء الذاتية أو الخارجية ، كلما أدى ذلك إلى نفع اقتصادي من حيث التقليل من تكلفة المشروعات و إعطائها مجالات وظيفية أوسع ، ويقصد بالموارد المحلية هنا ، المادية منها والبشرية ؛
 - الوصول إلى النتائج الملموسة للمجتمع : وتعني الإسراع إلى تحقيق برامج تتضمن تحقيق الحاجات الضرورية الاجتماعية والخدمات للمجتمع المحلي ، مثل الإسكان والخدمات الصحية ،قنوات صرف المياه الصالحة للشرب منها ، تعبيد الطرقات وغيرها من الحاجات اليومية القائمة ؛
- ### الفرع الثاني : عناصر تحقيق التنمية المحلية .

تشير العناصر المذكورة سابقاً في مجال التنمية المحلية إلى الركائز الفعالة ، غير انه الوصول إلى تحقيق الفعلي لذلك يمكن في الاعتماد على عناصر أخرى لا تقل أهمية ، يمكن ذكرها في العناصر التالية¹:

أ - التغيير الهيكلي:

يقصد بالتغيير الهيكلي ظهور أدوات و تنظيمات إجتماعية جديدة تختلف إختلافاً نوعياً عن الأدوار والتنظيمات القائمة في المجتمع، حيث يتطلب هذا النوع من التغيير حدوث تحويل كبير في الظواهر والنظم والعلاقات السائدة في المجتمع ، بمعنى أن هذا التغيير الذي يحدث في بناء المجتمع يكون في حجمه وفي تركيب أجزائه وشكل تنظيمية الاجتماعي ، هذا ما يجعلنا نقول أن عملية التغيير التي تتم في إطار السياسة العامة ، ترتبط بالتنمية الاقتصادية والاجتماعية ويصعب أن تحدث في مجتمع متخلف دون تغيير البناء

¹ عبد الباسط محمد حسن ، " التنمية الاجتماعية" ، المطبعة الجامعية القاهرة ،مصر ، 1970 ، ص124 .

الاجتماعي له ، ويجب أن يكون عليه هيكل التمويل المحلي الأمثل الذي يحقق أكبر معدلات للتنمية المحلية المستدامة.

إن المشكلة الأساسية في البلدان النامية لبناء معدات سريعة للنمو تكمن في الطابع السطحي والمعالجة الجزئية المؤقتة للمشكلات الاجتماعية ، والتي لا تغير لبناء الاجتماعي فيها تغيرا جزئيا ، عما يؤدي إلى عدم نجاح برامج التنمية وبناء على هذا نجد أن التغير الهيكلي أصبح من العناصر اللازمة في البلدان النامية للتخلص من التراكم للمشاكل الاجتماعية التي اكتسبتها عبر الزمن والتي تمثل التحدي الكبير للعاملين في السلطات المحلية لهذه البلدان.

ب) - الإستراتيجية الملائمة:

ويقصد بها الإطار العام والخطط العريضة التي ترسمها السياسة التنموية في الانتقال من حالة التخلف إلى حالة النمو الذاتي ، وتختلف الإستراتيجية عن الخطة الذي يعني الاستخدام الصحيح للوسائل المتاحة لتحقيق الهدف¹ :

إن صحة استخدام هذه الوسائل يتطلب توزيعها وفقا لخطة محكمة وجيدة الإعداد من خلالها يتمكن واضع الخطة من أن يستغل جميع الأدوات المتاحة له استغلالا حسنا . وملائمة الإستراتيجية التنموية في البلدان النامية تتطلب قيامها على أساس تدخل الدولة في جميع الأنشطة حيث تلعب دور الموجه للنشاط الاقتصادي من أجل تحقيق أهداف اجتماعية عادلة والسعي إلى توفير مستوى عالي من الرفاهية والازدهار لكافة المواطنين ، كما أنه يتطلب أيضا أن تقوم إستراتيجية التنمية الاجتماعية على أساس التكامل والتوازن بين كل من التنمية الاجتماعية والتنمية الاقتصادية.

إن نجاح الإستراتيجية وتوافقها داخل المجتمع يتوقف على عدة اعتبارات يمكن أن نلخصها فيما يلي:

- الأخذ بالاعتبار عند وضع الإستراتيجية طبيعة الظروف للمجتمع ودرجة تخلفه ؛
- نوع الاستعمار المحتل للبلاد ، ومخلفاته والفترة الزمنية كحصوله على الاستقلال ؛
- طبيعة ونوعية نظام الحكم السائد في البلد بعد تحرره ودرجة الاستقرار السياسي ونوعية الإدارة وشكل جهازها الحكومي ؛
- طبيعة النظام الاقتصادي المطبق ؛
- حجم المناطق الريفية والحضرية وتركيبية سكان المجتمع من حيث المستوى الثقافي، التعليمي الصحي، والقيم ، العادات والتقاليد ؛

¹ أحمد مصطفى خاطر ، " تنمية المجتمعات المحلية " ، المكتب الجامعي الحديث ، مصر ، 2005 ، ص 52.

(ج) - العمل بدفعة قوية ووضع أساس لمستقبل مستدام :¹

يقصد بالدفعة القوية ، وضع برامج ومشروعات تغير بشكل سريع وبمعدلات نمو قوية في أقرب وقت ممكن بمقتضاها يتم الخروج من حالة الركود باعتبار أن الحكومات هي المسؤولة بشكل كبير على إحداث هذا التغير السريع ، وهي المسؤولة عن ضمان الحد الأدنى من مستويات المعيشة للأفراد. والدفعة القوية هنا تتطلب من هذه الدول السير قدما في طريق التنمية، ولهذا الغرض سوف تحتاج مواجهة هذه التحديات إلى إدارة محلية حكيمة للكثير من الأصول الرأسمالية التي تعتمد عليها التنمية والتي هي :

- الاستثمار في رأس المال المادي في المباني والتجهيزات الاجتماعية والبنية التحتية ؛
- إدارة رأس المال الطبيعي ، بما في ذلك استثمار ريع الموارد القابلة للنفاد ؛
- بناء الصحة ورأس المال البشري ؛
- حفظ وبناء رأس المال الاجتماعي الذي يدعم كلا من الرفاهية والأنشطة الإنتاجية ؛
- الاستثمار في رأس المال الفكري في المعارف والتقنية الجديدة التي يمكن أن تعزز الزيادات في الإنتاجية ؛
- توجيه رأس المال التمويلي إلى أفضل استخداماته الإنتاجية مع الأخذ في الحسبان الفوائض البيئية والاجتماعية .

¹ محمد محمود شهاب، " النمو المسؤول للألفية الجديدة " ، مركز الأهرام للترجمة والنشر ، مصر 2006 ، ص 06 .

الفرع الثالث : مقومات نظام الإدارة المحلية والحكم الرشيد .

الإدارة المحلية هي أسلوب لتنظيم الإدارة، بمقتضاها يقسم إقليم الدولة إلى وحدات ذات مفهوم محلي ، تتمتع بشخصية اعتبارية ويمثلها مجالس محلية منتخبة من أبنائها لإدارة مصالحها تحت إشراف رقابة الحكومة المركزية بعلاقات يحددها القانون ،هذا يدل على أن نظام الإدارة المحلية يقوم على مجموعة من الأركان وهي¹ :

-وحدات إدارية مستقلة تمثل مصالح محلية متميزة على المصالح القومية ؛

-قيام مجالس محلية منتخبة لإدارة المصالح المحلية ؛

-استقلال الهيئات المحلية في ممارسة اختصاصاتها تحت إشراف ورقابة السلطة المركزية ؛

ويمكن إبراز أبعاد هذه المقومات في التحليل التالي:

1- تقسيم إداري لأقاليم الدولة يحدد نطاق وأحجام الوحدات المحلية المختلفة وربطها بتلك الأقاليم:

هذا يدل على ضرورة وجود تقسيم إداري لأقاليم الدولة إلى وحدات ذات مفهوم محلي على الأقل بالنسبة لوحدات المستوى الأدنى ، وتكون الوحدة ذات مفهوم محلي إذا توفر لسكانها وحدة المصلحة ووحدة الانتماء ، فمن شأن هذه لعناصر أن تدعم الروابط بين سكان الوحدة عن طريق القيم والعادات المشتركة. إن الأصل في هذا التقسيم هو نظام القرية أو المدينة فهي الوحدات الأساسية . أما الوحدات الأعلى مستوى مثل :الدائرة الحضرية أو الولاية أو المحافظة فهي وحدات خاصة يتكون كل منها من مجموعة من القرى والمدن ، وتتشا أساسا لإدارة الخدمات التي تحتاج إليها مجموع الوحدات التي تتشكل منها المدينة أو المحافظة.

2- قيام مجالس محلية منتخبة لإدارة المصالح المحلية:

-إن الاتجاه الحضاري لتطوير هيئات الإدارة المحلية لتأخذ دورها في التنمية الشاملة هو تحقيق مبدأ ديمقراطية الإدارة الذي يعني إيجاد مجالس شعبية منتخبة انتخابا حرا، تستطيع أن تعبر عن رغبات الشعب وتطلعاته من جهة وقدرتها على استخدام الطاقات المادية والمعنوية والبشرية المتاحة لتحقيق تنمية محلية توفي بأغراض المجتمع من جهة أخرى.

فالمجالس الشعبية هي الهيئات التي تمثل الإدارة العامة للمجتمعات المحلية وتضطلع بصلاحيات تقريرية ورقابية في إطار اختصاصاتها ، وفي نطاق رقعتها الإقليمية ، لأن الأصل في تشكيل مجالس محلية عن طريق الانتخاب المباشر هو إنشاء نظام إداري محلي كباعث سياسي ق ريب من أفراد المجتمع المحلي قريبا

¹ خالد سماره الزغبى " الفلاحة بين الإدارة المركزية المحلية وأساليب حكمها " جامعة عمان ، الأردن ، 2008 ، ص 22 .

ماديا ومعنويا ، ولأن التنمية المحلية للمجتمع تقوم أساسا على المشاركة الشعبية في التخطيط والتمويل والإدارة والتنفيذ .

3- إستقلال الهيئات المحلية:

يقتضي ذلك ضرورة تمتع المجالس المحلية بموارد مالية خاصة منفصلة عن موارد الدولة ، لدعم إستقلالها الإداري ، فيقدر إستقلال الوحدة ماليا يكون استقلالها الإداري وبالتالي تتمتع هيئات بحرية اكبر في إنفاق أموالها ، وهذا لا يعني أن التركيز على أهمية الموارد المحلية الذاتية لعم الاستقلال الإداري للمجالس المحلية أن تعطي أعباءها المحلية بالكامل من هذه الموارد ، بل ضروري أن تقدم الحكومة المركزية إعانات محدودة وإخضاعها للرقابة بالقدر الذي يحقق أدنى مستوى من الخدمات . ومتى تم ذلك أمكن الإدارة المحلية القيام بمهامها على أكمل وجه ، حيث تختص الحكومة المركزية بتأمين المهام الوطنية التي تهتم البلاد ككل وتترك لهيئات الإدارة المحلية وأجهزتها القيام بالمهام التي تهتم المواطنين في الوحدات الإدارية المختلفة.

المبحث الثاني : الإجراءات المتخذة لتفعيل الجباية العقارية وأثرها على التنمية المحلية .

تعرف الجزائر أوضاعا اقتصادية ومالية تقتضي الرشادة على كل المستويات خاصة على المستوى المحلي، أين أصبحت أمام الجماعات المحلية مسؤولية التعجيل بعملية التنمية الاقتصادية ، وعلى هذا الأساس يتعين عليها السعي لتحقيق تنمية محلية لتصل في نهاية المطاف إلى تحقيق تنمية شاملة وهذا باستعمال الموارد المالية المحلية المتاحة تنشيطا لعملية التنمية الاقتصادية.

فالجماعات الإقليمية، على غرار الدولة لها إمكانية اللجوء إلى استعمال الضريبة بهدف تمويل مختلف نفقاتها، إلا أنها تصطدم في ذلك بمبدأ الشرعية الجبائية الذي يقضي بأن السلطة التشريعية هي وحدها المخولة بصلاحيات إنشاء، تعديل، أو إلغاء الضريبة، بينما الجماعات المحلية ليست لها الصلاحيات التي تخولها حق إنشاء الضرائب أو تعديلها، حيث يسمح لها فقط باقتراح بعض معدلات الضرائب¹، فإذا كانت الجباية المحلية تعتبر أهم وسيلة تستعملها الدولة للوفاء بالتزاماتها اتجاه الجماعات الإقليمية، وهو ما يبرز أهمية الاقتطاع الجبائي المحلي لكونه يسمح بالحصول على إيرادات مقابل الخدمات العامة المقدمة من طرف السلطات المحلية، فالأجدر أن يتدخل المشرع ويمنح الجماعات المحلية حق إنشاء بعض الرسوم والضرائب التي تساهم في تغطية النفقات المتزايدة.

وفي هذا الصدد سنتوقف بالمعالجة عند نصيب الجماعات المحلية من هذا التقسيم الذي جاء به المشرع الجبائي، وتقييم النظام الجبائي المحلي بتشخيص الضرائب والرسوم العقارية التي تعود حصيلتها للجماعات المحلية مقارنة بتلك التي تستحوذ الإدارة المركزية على النصيب الأوفر منها، وما هي آثار ذلك على التنمية المحلية ، هذا ما سنعالجه من خلال ما يلي :

* العراقل التي تواجه الجباية العقارية على المستوى المحلي (المطلب الأول) ثم تقييم عملية تقسيم وتوزيع حصيلة الجباية العقارية في (المطلب الثاني)، وأخيرا (المطلب الثالث) الذي يتناول كيفية تفعيل الجباية العقارية عن طريق آلية الرقابة الجبائية اللاحقة المخولة للإدارة الجبائية على مختلف التصرفات القانونية التي تمس العقار، وهذه الآلية تسعى إلى تحقيق هدفين أساسيين في نفس الوقت، يتمثل الهدف الأول في تفعيل دور الإدارة الجبائية باعتبارها جهاز يتمتع بامتيازات السلطة العامة وهي المخولة قانونا بتطبيق التشريع الجبائي وبالتالي هي حلقة وصل ذات أهمية بين التشريع والمكلف بالضريبة، بينما الهدف الثاني يتمثل في الدور الفعال الذي تقوم به في مجال القضاء ومحاربة ظاهرة الغش الجبائي التي تنخر الاقتصاد الوطني واسترجاع موارد مالية هامة للخزينة العمومية¹.

المطلب الأول: العراقيل التي تواجه الجباية العقارية على المستوى المحلي.

تعرف الضرائب العقارية المحلية بأنها تلك الرسوم والضرائب التي يتم اقتطاعها وجبايتها من المكلفين بالضريبة المقيمين على إقليم البلدية لفائدة الجماعات المحلية بهدف تحقيق التنمية المحلية، ونظرا لارتباط الاستقلال الإداري للجماعات المحلية بالاستقلال المالي، فإن الضريبة المحلية الناجعة هي التي تقوم أساسا على مدى تحقيقها لهذا القدر المطلوب من الاستقلال، وفي مدى تحقيقها للعدالة والمساواة في التضحية بين المكلفين الخاضعين لها، وفي مدى تجسيدها للديمقراطية وتفعيل الرقابة الشعبية على أعمال المجالس المحلية.

باعتبار الجباية المحلية تشكل موردا أساسيا في تمويل ميزانية الجماعات المحلية وهي إحدى أهم القنوات التي تساهم في تحقيق الاستقلالية المالية والإدارية لها، بما يمكنها من مباشرة مختلف الصلاحيات الممنوحة لها بموجب الدستور ومختلف القوانين، ومنه نتساءل عن مدى مساهمة الجباية العقارية باعتبارها جزء من الجباية المحلية على المستوى المحلي، وما هي المشاكل والعراقيل التي تواجهها وتقف حجر عثرة أمامها، وعن كيفية تفعيلها تحقيقا للتنمية المحلية بصفة عامة، وهو الأمر الذي يتطلب منا التوقف عند طريقة توزيع وتقسيم حصيلة مختلف الضرائب والرسوم العقارية التي تعود حصيلتها إلى الجماعات المحلية ومقارنتها مع تلك التي تعود إلى الدولة على النحو التالي.

الجدول (08) : توزيع حصيلة الضرائب العقارية العائدة للدولة وتلك العائدة للجماعات المحلية.

الضرائب والرسوم العقارية المحصلة لفائدة الدولة	الضرائب والرسوم العقارية المحصلة لفائدة الجماعات المحلية
الرسم العقاري 0 % .	نسبة 100 / 100 .
الرسم التطهيري 0 % .	نسبة 100 / 100 .
الضريبة على الأملاك 70 %	نسبة 30 % للبلديات .
المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية حسب نص المادة 42 ق 50 % .	نسبة 50 % للبلديات
ض م ر م 50 % .	
الضريبة على فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية 100 % .	نسبة 00 %
حقوق التسجيل حصيلتها تعود بالكامل للدولة 100 %	نسبة 00 %

تجدر الإشارة هنا إلى أن قانون المالية لسنة 2020 أدخل تعديلات مست الضريبة على الثروة خاصة من حيث طريقة توزيع حصيلة هذه الضريبة والتي أصبحت على النحو التالي:

- 70% حصيلة الدولة.

- 30% حصيلة البلدية.

- بينما الحصيلة التي تعود إلى حساب التخصيص الخاص رقم 050 - 302 بعنوان الصندوق الوطني للسكن فقد تم إلغاؤه رغم أهميته . وبالتوقف عند الشكل أعلاه يمكن تشخيص وتحليل نصيب الجباية العقارية على المستوى المحلي على النحو التالي:

الفرع الأول: تشخيص الرسوم والضرائب العقارية التي تعود حصيلتها للجماعات المحلية بصفة كلية.

تعتبر الاقتطاعات الجبائية العقارية اقتطاعات محلية بالدرجة الأولى، وهذا نظرا لارتباط وعائها مباشرة بالإقليم المحلي، وهو ما يجعلها تخصص مباشرة لتمويل ميزانية الجماعات المحلية، وهذا ما يتبين لنا من خلال مختلف الضرائب والرسوم العقارية المحلية كالرسم العقاري، الرسم التطهيري، الرسم على السكن، هذا إلى جانب الضريبة على الأملاك¹ التي تمول جزئيا الجماعات المحلية ، فالى أي مدى يمكن لهذه الرسوم والضرائب أن تساهم في تحقيق التنمية المحلية .

هذا ما سوف نحاول معالجته من خلال العناصر التالية المرتبطة بكل من الرسم العقاري والرسم التطهيري، إضافة إلى الرسم على السكن وحصيلة هذه الرسوم مخصصة بصفة كلية للبلديات ولكن حصيلتها ضعيفة جدا¹.

أولا - الرسم العقاري:

يمكن لهذا الرسم أن يشكل مصدرا للمداخيل المالية، لا سيما بالنسبة لتمويل ميزانية البلديات، وهو الأمر الذي يتطلب تدخل المشرع واحاطة هذا الرسم بإطار قانوني خاص به، خاصة أن حصيلة هذا الرسم موجهة بكاملها لتمويل ميزانية البلديات، غير أن هذا الرسم يعرف مشاكل من الناحية التطبيقية بسبب إبعاد الجماعات المحلية من مجال تحصيل هذا الرسم والناجم عن سياسة المشرع في هذا المجال، حيث أنه من الناحية القانونية يبقى هذا الرسم من صلاحية السلطة التشريعية التي تقرر طريقة تأسيسه أو تعديله، بينما الجماعات المحلية (البلدية والولاية) تبقى دائما مهمشة في هذا المجال بحيث لا تستطيع تقديم اقتراحات بصدده، كما أنها لا تساهم في عملية تحصيله ولا في حسابه وتصفيته، وهذا ما يشكل عائقا أمام تفعيل هذا الرسم على المستوى المحلي، وبالنتيجة لا يمكن له أن يساهم في تحقيق التنمية المحلية، مع العلم أن مجال تحديد هذا الرسم وكذا معدلاته والإعفاءات الخاصة به وتحصيله هو من صلاحية الإدارة الجبائية لوحدها ولا يتم إقحام ومشاركة السلطات المحلية في ذلك.

¹ محمد فلاح، السياسة الجبائية، مرجع سابق ، ص 150.

2 رحمانى الشريف ، أموال البلديات الجزائرية، الجزائر، دار القصة، سنة 2003، ص 70

فهذا الرسم يمكن أن يشكل مصدر هاماً لميزانية البلديات، باعتباره ضريبة عينية يسهل احتوائها وحصرها ، كما أنه يشمل كافة العقارات مبنية كانت أو غير مبنية ومن ثمة تصبح أكثر إنتاجاً، بالنتيجة يعتبر الرسم العقاري أكثر مردودية مقارنة بالضرائب الأخرى بسبب توسع مجال تطبيقه.

ثانياً - الرسم التطهيري:

هذا الرسم الذي تم استحداثه بموجب قانون المالية لسنة 1994 ، وهو يحسب على أساس فاتورة استهلاك الماء، ويتم تحصيله مباشرة من طرف البلدية عندما تقوم بتسيير مصلحة المياه أو يتم من طرف المؤسسة المسيرة للمياه، ثم تقوم بنقله فصليا لقابض البلدية المعنية²، يجمع هذا الرسم بين كل من رسم رفع القمامة ورسم تصريف المياه في المجاري، وبعد الإصلاحات التي عرفها النظام الجبائي في 1992 ، تم إلغاء رسم رفع القمامة وأبقى فقط على رسم تصريف المياه في المجاري.

غير أن حصيلة هذا الرسم هي أيضا ضعيفة جدا مقارنة بغيرها من الرسوم ذات الطابع المحلي كال رسم على النشاط المهني الذي يحتل مرتبة الصدارة بالنسبة للموارد المالية الجبائية على المستوى المحلي.

ثالثاً - الرسم على السكن:

هذا الرسم لم يتم إدرجه في القوانين الضريبية، حيث لا نجد المشرع ينص عليه لا في قانون الضرائب المباشرة ولا في قانون الضرائب غير المباشرة، أين لا نجد له أثر، بلتم النص عليه لأول مرة بموجب قانون المالية لسنة 2003 ، وهو رسم سنوي يؤسس على السكن، يستحق على المحلات ذات الطابع السكني أو المهني الواقعة في البلديات مقر الدائرة ، وكان يحدد مبلغ الرسم السنوي على السكن كما يلي:

-مبلغ 300 دج بالنسبة للمحلات ذات الطابع السكني.

-مبلغ 1200 دج بالنسبة للمحلات ذات الطابع المهني.

وعليه تتم عملية تحصيل هذا الرسم من طرف مؤسسة سونلغاز عن طريق فاتورة الكهرباء والغاز حسب دورية الدفع، ويرسل ناتج هذا الرسم إلى البلديات.¹

وهو رسم جاء في مرحلة لاحقة للإصلاحات الجبائية، أين دخلت الإدارة الجبائية مرحلة العصرية التي مست هيكلها وكذا التشريع الجبائي، كان دور هذا الرسم قاصرا عند إنشائه في نطاق ضيق جدا والمتمثل في تحديد مجال تطبيقه في بعض الولايات الكبرى فقط وهي الجزائر العاصمة، وهران، قسنطينة وعنابة.

فمن أجل رفع التحصيل الجبائي على المستوى المحلي، وجعل البلديات تعتمد على الاستقلالية المالية دون الرجوع إلى السلطات المركزية لتزويدها بالموارد المالية، فقد تم فرض هذا الرسم وتوسيع مجال تطبيقه كضريبة تفرض من خلال فواتير الكهرباء والغاز على أن يتم تحويلها لاحقا من طرف شركة سونلغاز على قباضة البلدية المختصة إقليميا، وفي هذا الصدد صدر المرسوم التنفيذي² الخاص بهذه العملية في الجريدة الرسمية كآلية عملية وتطبيقية لقانون المالية التكميلي لسنة 2015 ، الذي يمتد ليمس كل شخص يحوز أو

¹قانون رقم 11/02 المؤرخ في 20 شوال عام 1423، الموافق ل 2002/12/24 يتضمن قانون المالية لسنة 2003، ج ر العدد 06 الصادرة بتاريخ 2002/12/25.

ينتفع بعقار ذو طابع سكني أو مهني يقع على التراب الوطني مهما كانت صفته مالكا أو مستأجر أو حتى شاغلا لمحل بدون مقابل. فأصبح هذا الرسم يقدر بموجب المادة 41 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 المعدلة لأحكام المادة 67 من قانون المالية لسنة 2003 التي تنص على أنه يؤسس رسم سنوي على السكن يستحق على المحلات ذات الطابع السكني أو المهني ويحدد على النحو التالي:

1- 300 دج و 1200 دج على التوالي بالنسبة للمحلات ذات الطابع السكني والمهني الواقعة في جميع البلديات، باستثناء تلك المذكورة في النقطة 02 أدناه.

2- 600 دج و 2400 دج على التوالي بالنسبة للمحلات ذات الطابع السكني والمهني الواقعة في البلديات مقر الدائرة، وكذا مجموع بلديات ولايات الجزائر وعنابة وقسنطينة.

ووهران.

يدفع ناتج هذا الرسم إلى الصندوق المكلف بإعادة الاعتبار للحظيرة العقارية لبلديات الولاية.

الفرع الثاني: تشخيص الضرائب التي تعود حصيلتها للجماعات المحلية بصفة جزئية.

إلى جانب الضرائب والرسوم العقارية التي تعود حصيلتها بصفة كاملة إلى الجماعات المحلية، هناك بعض الرسوم و الضرائب العقارية التي يتم توزيع حصيلتها بين الدولة من جهة والجماعات المحلية من جهة أخرى، والسؤال المثار هنا ما هي الضرائب والرسوم العقارية التي كانت محل التوزيع؟ وهذا ما سنتم معالجته من خلال العناصر التالية:

أولا - الضريبة على الأملاك:

الملاحظ على هذه الضريبة هو عدم التوازن في عملية توزيع حصيلة هذه الضريبة بين نصيب البلدية منها التي تحصل على جزء ضئيل جدا يتمثل في نسبة % 20 من حصيلة هذه الضريبة، والذي أصبح % 30 بموجب التعديل الذي جاء به قانون المالية لسنة 2020 مقارنة بنصيب الدولة التي تستحوذ على القدر الأكبر منها بنسبة % 60 سابقا والذي أصبح بعد التعديل الذي جاء به قانون المالية لسنة 2020 ليصل إلى %70، وهو ما يشكل حصة الأسد بالنسبة لنصيب الدولة فيها، رغم أن هذا النوع من الضرائب هي محلية، والمفروض فيها أن يكون نصيب البلدية فيها معقولا بما يسمح لها من الحصول على موارد مالية ذاتية تحقق بموجبها الاستقلالية المالية.

وعليه فإن طريقة توزيع حصيلة هذه الضريبة لا تحقق العدالة ولا تسمح للجماعات المحلية من الحصول على موارد ذاتية بما يحقق الاستقلالية المالية واللامركزية المحلية، إن إرساء الضريبة على الأملاك يقتضي ضرورة مساهمة المواطنين الأكثر غنى في تحمل الأعباء العامة، وهذا من خلال تدعيم مبدأ التكافل والتضامن الاجتماعيين، وتجسيد مبدأ العدالة الاجتماعية الذي يمثل هدف كل التشريعات الجبائية، وإن فرض ضريبة تكميلية للضريبة على الدخل يخدم هذه الاستراتيجية، فالضريبة على الثروة هي نتيجة لعدم كفاية اتخاذ الدخل معيارا وحيدا لقياس المقدرة التكاليفية للمكلفين بالضريبة إضافة إلى ما تحققه هذه الضريبة من مزايا سواء من حيث العدالة الاجتماعية أو الآثار الاقتصادية المرغوب فيها، كما أن الضريبة على الثروة

تسري على الأموال التي لا تأتي بدخل، أي تلك الأموال المنقولة والعقارية التي لا تخضع لضريبة الدخل كالأراضي المعدة للبناء والمجوهرات واللوحات الزيتية... الخ، وبالتالي فإن الهدف من امتداد الضريبة إلى هذه الأموال المعطلة هو تحفيز أصحابها على استثمارها وتحويلها إلى أموال منتجة.¹ ومنه فإن هذه الضريبة ستزيد من فعالية الضرائب على الدخل وتساهم في عملية بعث الحياة الاقتصادية من خلال استثمار وتشغيل الأموال المعطلة والمكتنزة، إخضاع العقارات خاصة منها المساكن الشاغرة (إقامات موسمية أو ثانوية) سيدفع أصحابها إلى تأجيرها من أجل تغطية الأعباء الضريبية المفروضة عليها، بحيث تشكل عوائد تلك الإيجارات قيمة إضافية تدمج ضمن حجم وعاء ضريبة الدخل في صنف الربوع العقارية المنصوص عليها في المادة 42 ق ض م.

يتبين مما سبق ذكره أعلاه، أن الضريبة على الأملاك (الملكية العقارية) تهدف إلى تحفيز تشغيل الأموال المعطلة حتى تحقق عائداً يمكن صاحبها من دفع الضريبة، كما تهدف إلى تحقيق العدالة الضريبية خاصة في شقها الأفقي الذي يقضي بأن يتحمل الأفراد المتساوون من حيث القدرة الاقتصادية عبئاً متساوياً، و تهدف إلى محاولة تعديل الهيكل الاجتماعي بحيث تستعمل كأداة فعالة لإعادة توزيع الدخل و تقليص فجوة التفاوت بين الطبقات الاجتماعية. وبالتالي يمكن للضريبة على الأملاك العقارية إيجاد وفاق شامل للبنية الاجتماعية.

ثانياً - الضريبة على المداخل الناتجة عن تأجير الملكيات العقارية المبنية وغير المبنية

سبق وأن تمت الإشارة أعلاه إلى أن هذه الضريبة تم استحداثها بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991، وهي ضريبة سنوية تفرض على المداخل الناتجة عن إيجار الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية بما فيها الأراضي الفلاحية وهذا طبقاً لنص المادة 42 من ق ض م ، وهي من الضرائب التي تفرض على الدخل وليس على رأس المال.

كما سبق كذلك وأن أشرنا إلى أن المشرع قام بتوسيع مجال تطبيق هذه الضريبة بموجب المادة الثالثة لقانون المالية لسنة 1994 ، حيث أصبحت تشمل " عقد العارية " رغم أن هذا العقد لا ينشأ عنه لا دخلاً ولا إيرادات على المعيار، هذه الضريبة توزع حصيلتها بالتساوي بين الدولة التي يعود لها 50 % ، ونفس الشيء بالنسبة للبلدية التي تحصل هي أيضاً على نصيب 50 % ، هذه الضريبة تركز أساساً على الدخل المحقق فعلاً أو حكماً وعليه يمكن لهذه الضريبة أن تساهم بتوفير موارد مالية معتبرة للخزينة العمومية وللجماعات المحلية بما يسمح لها من الاستقلالية المالية وتحقيق اللامركزية الجبائية ، إلا أنها تصطدم من الناحية العملية مع ظاهرة العقود العرفية التي استفحلت بشكل خطير وأصبحت الملاذ الذي يلجأ إليه المكلفين بالضريبة كحل للتصل من التكاليف الجبائية المستحقة عليهم وهو ما يفقد الخزينة العمومية أموال هامة يمكن توجيهها لخدمة التنمية المحلية، إضافة إلى عدم إخضاع الأشخاص التصرفات القانونية المرتبطة

¹ عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية ، دار النهضة ، مصر ، 1972 ، ص 73.

بإيجار العقارات بمختلف أنواعها للشكلية الرسمية وتفضيلهم المعاملة بالشكل العرفي تهربا من دفع الحقوق المترتبة عنها ساهم بشكل كبير في تقويت موارد مالية هامة للخزينة العمومية.

ونظرا للنتائج الوخيمة المترتبة على ذلك تدخل المشرع الجزائري عن طريق منع مفتشي التسجيل القيام بتسجيل العقود العرفية المنصبة على الأملاك العقارية والحقوق العقارية المرتبطة بها وهذا بموجب المادة 351 من قانون التسجيل، ويكون المشرع بموجب هذا الإجراء قد أغلق الباب وتصدى للتصرفات العرفية،

ومن ثمة دفع الأطراف المتعاقدة إلى

تحرير تصرفاتهم القانونية المرتبطة بالمعاملات العقارية إلى الشكلية الرسمية، وهو ما

يمكن الدولة من ممارسة حق الرقابة على السوق العقاري والتقليل من المضاربة، ومن ثم

تمكين الدولة من تحصيل أموال معتبرة من خلال هذا الإجراء الذي يسمح لها باسترداد

الحقوق الناجمة من التصرفات القانونية الواقعة على العقار خاصة في مجال حقوق التسجيل والشهر العقاري.

الفرع الثالث: تشخيص الضرائب التي تعود حصيلتها للدولة بصفة كلية.

وتتمثل في تلك الضرائب التي تمس أوعية ذات الأهمية الاقتصادية العالية وذات الحصيلة الجبائية المرتفعة، وتشمل كل من:

أولاً - الضريبة على فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية

هذه الضريبة تعود حصيلتها بصفة كلية إلى الدولة، علماً أن المشرع كان قد ألغى هذه الضريبة بموجب المادة الثامنة (08) من قانون المالية لسنة 2009 ، وبعد الأزمة المالية التي عرفتها البلاد ابتداء من سنة 2014، عاد المشرع من جديد بإدماج هذه الضريبة، وهذا بموجب قانون المالية لسنة 2017 ، وهذه الضريبة تمس فوائض القيمة المحققة نتيجة التنازل عن العقارات أو أجزاء العقارات المبنية أو غير المبنية خارج إطار النشاط المهني، هذه الضريبة يمكن لها أن تساهم في تمويل الخزينة العمومية لو حسن استعمالها وتم تخصيص جزء منها للجماعات المحلية باعتبارها الأقرب إلى المكلفين بالضريبة، خاصة وأن هذه العقارات توجد على إقليم البلدية مما يسهل عليها معرفة كافة التصرفات القانونية التي تقع عليها.

ثانياً - حقوق التسجيل

إن رسوم التسجيل الواردة على الملكية العقارية تشكل مورداً هاماً للخزينة العمومية خاصة وأن كل التصرفات القانونية الواقعة على العقار تخضع لإجراء شكلي إلزامي، مما يجعلها تقلت من ظاهرة التهرب والغش الجبائيين، كما أن حقوق التسجيل تستعملها الدولة في تغطية جزء من النفقات العامة بما يوفي بمقتضيات السياسة المالية في المجالات الاقتصادية والاجتماعية المختلفة، خاصة وأنها توفر موارد مالية بطريقة مستمرة على مدار السنة.

مما سبق ذكره أعلاه يتبين الدور الهام الذي يمكن أن تلعبه الجباية العقارية كألية تساهم في دفع عجلة التنمية الاقتصادية، إلا أن العراقيل التي تعرفها الجباية العقارية والمتمثلة في طريقة تحصيلها التي يتم فيها إبعاد الجماعات المحلية من هذا العملية ولا يتم إقحامها فيها.

إضافة إلى عملية وطريقة توزيعها التي تتم على المستوى المركزي، هو ما يشكل أهم عائق يقف أمامها، وعليه نتطرق في المطلب التالي تقييم طريقة توزيع حصيلة الجباية العقارية على المستوى المحلي.

المطلب الثاني: تقييم عملية تقسيم وتوزيع حصيلة الجباية العقارية.

يتبين من خلال التوزيع الجاري به العمل في مجال الجباية المحلية بصفة عامة، والجبائية العقارية بصفة خاصة، عن عدم تحقيق التوازن بين نصيب الجماعات المحلية ونصيب الدولة، رغم أن الجباية المحلية تعتبر المصدر الأول في تمويل ميزانية الجماعات المحلية وهي تشكل أهم مواردها الذاتية، بما يمكنها من تحقيق الاستقلالية المالية التي تعد ركيزة اللامركزية الإدارية.

وعلى هذا الأساس سنتطرق الى تقييم عملية توزيع حصيلة الجباية العقارية لإبراز العيوب والسلبيات التي تقوم عليها، إلى جانب التطرق إلى المبررات التي استندت إليها السلطات المركزية في ذلك، ثم تحديد النتائج المترتبة عنها، لنصل في الأخير إلى اقتراح الإجراءات الكفيلة بإعادة الاعتبار للجبائية العقارية على المستوى المحلي بما يحقق تطبيق اللامركزية الجبائية، و هذا من خلال الفروع التالية:

الفرع الأول: عدم التوازن في توزيع حصيلة الجباية العقارية بين السلطة المركزية والجماعات المحلية.

ويتجلى عدم التوازن في توزيع حصيلة الجباية العقارية بين السلطة المركزية و الجماعات المحلية من خلال النقاط التالية:

أولا - من حيث تحديد وعاء الضريبة ومعدلها.

بالرجوع إلى نص المادة 1169 من قانون البلدية 2 والتي تنص على تحميل المشرع الجزائري البلديات مسؤولية وصلاحيّة تعبئة الموارد المالية الخاصة بها أهمها الضرائب والرسوم ومداخيل ممتلكاتها والإعانات هذا من جهة، ومن جهة أخرى نجده من خلال المادة 197 من قانون البلدية كذلك ينص على أنه " لا يمكن لأي كان في إقليم البلدية القيام بتحصيل حق أو رسم مع مراعاة الحالات المنصوص عليها قانونا من دون الموافقة المسبقة المتداول عليها في المجلس الشعبي البلدي . يفهم من ذلك وجود نصين قانونيين متناقضين، النص الأول يقر بمسؤولية البلدية على تعبئة الموارد المالية من ضرائب ورسوم، بينما النص الثاني لا يخول لها ذلك إلا بعد الموافقة المسبقة للمجلس الشعبي البلدي، فالمعمول به عمليا هو انفراد الدولة بمقتضى القوانين بتحديد كل أنواع الضرائب وأوعيتها سواء تلك التي تعود حصيلتها كليا أو جزئيا للجماعات المحلية أو تلك التي تعود حصيلتها بصفة مطلقة للدولة وهو ما يفسر أن الدولة لوحدها هي من تتمتع وتنفرد بكل حرية في تحديد الوعاء الضريبي أو إنشاء ضرائب معينة، بينما الجماعات المحلية ينعدم دورها كليا في المساهمة والمشاركة في اقتراح أو فرض الضرائب، ولكن بالمقابل تمنح لها سلطة فرض بعض الرسوم الهامشية التي تشكل نسب ضعيفة من إجمالي الإيرادات،³ وهذا بموجب مداوات تتم المصادقة عليها من طرف السلطة الوصية وهذا في مجالات ضيقة جدا كالرسم التطهيري¹.

¹ تنص المادة 169 من قانون البلدية على "البلدية مسؤولة عن تسير مواردها المالية الخاصة بها، و هي مسؤولة أيضا عن تعبئة مواردها المالية".

ثانيا -سلطة تحديد عملية توزيع حصيلة الضرائب والرسوم المحلية.

تقوم الدولة بجباية كل الضرائب، ثم تقوم بتوزيعها وتحويلها إلى مختلف الجهات المحددة والبلديات المعنية بها، وليس لهذه الأخيرة صلاحية متابعة التحصيل أو متابعة المتخلفين والمتهربين عن الدفع. كما أن عملية توزيع الموارد الجبائية على مختلف البلديات يتم عن طريق المصالح المركزية التابعة لوزارة المالية بصفة مباشرة وليس للبلديات حق الطعن أو الرفض، إضافة إلى هذه الصلاحيات التي تتمتع بها السلطة المركزية، فإنها إضافة إلى ذلك تتفرد بسلطة توزيع حصيلة الضرائب بينها وبين الجماعات المحلية.

كما أنها هي من تحدد المعايير المتبعة في توزيع موارد الصندوق المشترك للجماعات المحلية، حيث تشرف على إدارة الصندوق من خلال المجلس التوجيهي الذي يرأسه وزير الداخلية والجماعات المحلية أو ممثله، كما أن الإعانات التي يقدمها الصندوق أو الدولة غالبا ما تكون مرفقة بتعليمات وشروط عن كيفية استعمال هذه الاعتمادات، وحتى ميزانية البلدية تخضع إلى مصادقة من طرف المصالح الوصية، وهذا على حساب الجماعات المحلية التي يتم تغييرها من هذا المجال وهو ما ينعكس سلبا عليها في أداء مهامها بما يحقق الاستقلالية الإدارية والمالية.

الفرع الثاني: هيمنة السلطة المركزية على عملية توزيع الموارد الجبائية.

أسندت الدولة الجزائرية مهمة توزيع الموارد الجبائية على الجماعات المحلية إلى السلطة المركزية باعتبارها الهيئة المسؤولة على المالية العامة للدولة التي تشكل موردا سياديا لها هذا من جهة، وبالنظر إلى أن مقاييس كفاءة الهيئات المحلية المنتخبة لجباية هذا النوع من الموارد تبقى ضعيفة وهذا من جهة أخرى، وقد أسست الدولة اتخاذها هذا الإجراء على مجموعة من المبررات التي تراها موضوعية، كما ترتب على هكذا إجراء مجموعة من النتائج نتناولها من خلال العناصر التالية:

1- عدم كفاءة السلطات المحلية في تحديد إيرادات المكلفين بالضريبة ومبرر عدم الكفاءة في تحديد إيرادات المكلفين يرجع إلى أن النشاط الذي يمارسه المكلف بالضريبة قد يمتد لأكثر من بلدية أو ولاية وهو ما لا يسمح للجماعات المحلية من حصر أنشطة المكلف بالضريبة ومن ثمة ضرورة ترك هذه المهمة في يد السلطة المركزية باعتبارها تحقق أكبر كفاءة إدارية¹، إلا أن هذا المبرر مردود عليه لعدة أسباب، أهمها هو أن الجماعات المحلية هي الأكثر تقريبا من المكلفين بالضريبة باعتبارهم مواطنين تابعين لنفس البلدية وهي أكثر معرفة بمختلف أنشطتهم بل هي الأفضل تقديرا لوضعيتهم الاقتصادية والاجتماعية مقارنة بالسلطة المركزية.

تجنب الآثار الاقتصادية الناجمة عن عملية تحديد الضرائب وعملية توزيعها يبقى تحديد الضرائب وكيفية توزيعها من اختصاص السلطة المركزية، حيث أن الاختلاف في التوزيع بين الولايات قد ينجر عليه هجرة

2 القانون رقم 10/11 المؤرخ في 20 رجب عام 1432، الموافق ل 2011/06/22، يتعلق بالبلدية، ج ر العدد 37، الصادرة

بتاريخ 2011/07/03

العمل و ارس المال بين مختلف المناطق وبالتالي ينجم عنه تمركز بعض الأنشطة الاقتصادية في الولايات التي تقل فيها الضرائب عن الولايات التي يكون فيها ثقل ضريبي وهذا من شأنه أن يؤثر على المردودية الاقتصادية وبالتالي فإن ترك سلطة فرض الضريبة في يد السلطة المركزية سوف يقلل من هذه الآثار السلبية.

-2- مبدأ عدم التخصيص

يعتبر هذا المبدأ من أهم المبادئ في المالية العامة والذي يقصد منه عدم تخصيص إيرادات معينة لنفقات معينة أو عدم تخصيص إيرادات منطقة معينة لنفقات تلك المنطقة¹ ، ولو عملنا عكس هذا المبدأ لازدادت المناطق الغنية غنا والفقيرة فقرا، فعلا بمبدأ عدم التخصيص تركت مهمة توزيع الجباية المحلية في يد السلطة المركزية، فهذه المبررات تحاول من خلالها السلطة المركزية تقديم الأسباب من وراء احتفاظ الدولة ولوحدها بسلطة توزيع الإيرادات، غير أنه يعاب على هذه المبررات أنها غير مؤسسة على معايير موضوعية بدليل أن السلطة المركزية تستحوذ على النصيب الأكبر من هذه الموارد الجبائية مقارنة بنصيب الجماعات المحلية منها.

3- ضعف الموارد الجبائية الموجهة للجماعات المحلية مقارنة بالنفقات العامة

تعتبر الإيرادات الجبائية المحصلة لفائدة الجماعات المحلية غير كافية لعدم مسابقتها لتطورات النفقات المحلية للبلديات، حيث يلاحظ تزايد مستمر للنفقات المحلية مقارنة بالموارد الجبائية المحلية الضعيفة.

-4- عدم التوازن الجهوي في توزيع الثروة المرتبط بالتقسيم الإداري.

الفرع الثالث: الإجراءات الواجب إتباعها لتفعيل الجباية العقارية تحقيقا للتنمية المحلية.

بعدما تطرقنا أعلاه إلى أهم الضرائب والرسوم المحلية بالتركيز على موارد الجباية العقارية ومعاينتنا مدى محدوديتها في المساهمة في تحقيق التنمية المحلية، نحاول بناءا على ذلك اقتراح بعض الحلول التي نراها مناسبة لترقية وتحسين أداء الجباية العقارية محليا وتفعيل دورها بما يحقق اللامركزية الجبائية، وهذا من خلال العناصر التالية:

أولا - ضرورة مراجعة النظام الجبائي المطبق على الجباية المحلية.

ثانيا - ضرورة وضع نظام قانوني جبائي محلي مستقل.

ثالثا - ضرورة إقحام الجماعات المحلية في عملية تحديد الضرائب والرسوم.

رابعا - ضرورة وضع قواعد جبائية تراعي الظروف الاقتصادية.

خاتمة الفصل الثاني :

عمد المشرع الجبائي عند إقراره للإصلاحات الجبائية ابتداء من سنة 1991¹ إلى وضع قاعدة تقوم على أساس الفصل والتمييز بين الضرائب والرسوم التي تعود حصيلتها إلى الدولة، وتلك التي تعود حصيلتها لفائدة الجماعات المحلية، وهذا بهدف تحقيق مبدأ اللامركزية الجبائية، وهو التقسيم الذي يدخل ضمن الاتجاهات العالمية السائدة والقائمة على أساس تعزيز لامركزية الحكم من جهة وتمييز الجماعات المحلية بمواردها الخاصة من جهة أخرى، بحيث تسمح لها هذه الاستقلالية بتوجيه مختلف الموارد المالية نحو التنمية المحلية ومن ثمة المساهمة في دفع عجلة التنمية الاقتصادية.

إن عملية تحصيل الضرائب وجبايتها تتم على مستوى قباضات الضرائب الموزعة عبر مختلف بلديات الوطن، وان هذه الأخيرة تعتمد عليها كليا في تسيير ميزانيتها، الأمر الذي يدفع بها إلى الاهتمام بالضريبة بصفة عامة وبالضريبة العقارية بصفة خاصة، وهو ما استدعي التنسيق بين البلدية والإدارة الجبائية المحلية وإقحامها في هذا المجال، تقاديا لها من الرجوع إلى الدولة من أجل دعمها في حالة وجود عجز مالي على مستوى ميزانيتها، وبالتالي تفعيل دور الإدارة المحلية في هذا المجال تحقيقا للامركزية الجبائية.

خاتمة

خاتمة :

من خلال هذه الدراسة توصلنا إلى أن السلطات العامة تبنت سياسة الإصلاحات الجبائية لمسايرة الإصلاحات الاقتصادية والسياسية التي عرفتها الجزائر في هذه المرحلة حيث تجسدت هذه الإصلاحات العميقة بهدف النهوض بالتنمية المحلية وتحسين المستوى المعيشي وذلك باستحداث ضرائب مست الجبائية العقارية من خلال التعديلات التي جاء بها المشرع في هذه المرحلة والتي مست مختلف الرسوم والضرائب العقارية كالرسم العقاري الذي أصبح يشمل إلى جانب الملكيات العقارية المبنية فقط، حيث توسع مجال تطبيقه ليشمل العقارات غير المبنية وكذا الأراضي الفلاحية الضريبة على المداخل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية وغير المبنية صنف الإيرادات العقارية توسع كذلك مجال تطبيقها لتدرج معها عقد العارية الذي أصبح خاضعا للضريبة ونفس الشيء عرفته الضريبة على الأملاك سواء من حيث الحد الأدنى الخاضع للضريبة أو بالنسبة للمعدلات المطبقة عليها، وكذلك حقوق التسجيل. الإدارة الضريبية باعتبارها الجهاز المخول بتنفيذ التشريع الجبائي، تتمتع بامتيازات السلطة العامة عرفت هي الأخرى إصلاحات على المستوى المركزي وعلى مستوى المصالح الخارجية.

إن الاقتصاد الجزائري خاض تجربتين اقتصاديتين مختلفتين، الأولى كانت في ظل نظام اقتصادي إشتراكي والثانية كانت في ظل نظام إقتصاد السوق وفي كلتا الحالتين ظلت السياسة الاقتصادية رهينة لقطاع المحروقات كمصدر رئيسي لتمويل بقية فروع الاقتصاد الوطني ودفع عجلة التنمية الاقتصادية. تبين أيضا في مجال السياسة الجبائية بأن الإصلاحات التي مست النظام الجبائي خاصة تلك المرتبطة بالجبائية العقارية لم تتوصل بعد إلى إعادة هيكلة هذا النظام، فغالبا ما كان ارتفاع الإيرادات الجبائية ناتجا عن تطور الطرف الاقتصادي وليس ناتجا عن فعالية النظام الجبائي وهو الأمر الذي يتطلب ضرورة تبني نهج الإصلاح الجبائي الحقيقي، كما تبين لنا من خلال تحليلنا لبنية الجبائية العقارية بأنها عبارة عن مزيج من الضرائب والرسوم المتنوعة الموزعة بين خمسة قوانين جبائية، إضافة إلى قوانين المالية السنوية والقوانين المالية التكميلية وكذا قانون الإجراءات الجبائية، مما يجعل منها مجالا متشعبا يصعب التحكم فيه حتى من طرف موظفي الإدارة الجبائية الذين يتلقون صعوبات عملية عند قيامهم بتطبيق أحكامه، ونفس الشيء يلاحظ من طرف المكلفين بالضرائب الذين يستغلون ذلك ويتهربون من دفع الضرائب المستحقة على عاتقهم، أن الجبائية المحلية هي المحرك القاعدي للتنمية الاقتصادية على المستوى المحلي، إلا أن هذه الأخيرة ليس لها نظام قانوني خاص بها، بل هي مجموعة من الأحكام التي تخص ضرائب متنوعة تختلف باختلاف الجهة التي تستفيد من حصيلتها، وماتزال هذه الجبائية تابعة للسلطة المركزية التي تستحوذ على حصة الأسد بالنسبة للضرائب والرسوم ذات المردودية العالية كالضريبة على الثروة والضريبة على فائض قيمة التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية وكذا حقوق التسجيل...إلخ، وهذا على حساب الجماعات المحلية التي لا تحصل إلا على نسبة ضئيلة من هذه الضرائب رغم طبيعتها المحلية ورغم الحاجة الماسة للجماعات الإقليمية لها، والتي من المفروض أن تكون الممول الأول الذي يخدم التنمية المحلية، بالمقابل نجد أن الرسوم التي تعود حصيلتها مباشرة إلى الجماعات المحلية تتميز بفضالة معدلاتها وضعف حصيلتها، لأنها تفرض

على أوعية غير منتجة كالرسم على السكن والرسم التطهيري ، وبالتالي إنعدام تطبيق اللامركزية الجبائية رغم أهميتها والحاجة الماسة إليها في الوضع الحالي.

كما أن مديرية العامة للضرائب وضعت تحت تصرف الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يقومون بمعاملات عقارية للأموال المبنية و / أو غير المبنية (مباني فردية ،جماعية وشبه جماعية ؛محلات وأراضي ، إلخ...) حسب مرجع لأسعار العقار للقيم التجارية العقارية (سعر السوق)، والذي تم تصميمه من طرف المديرية العامة للضرائب على أساس المعلومات المستقاة من مختلف الهيئات والوكالات والشركات والمكاتب الناشطة في مجال العقارات حسب المناطق (الجنوب ، الشرق ، الوسط ، الغرب) من أجل تحديد الأساس الخاضع لحقوق التسجيل و لرسم الإشهار العقاري وللضريبة على الدخل الإجمالي (فوائض القيم الناتجة عن التنازلات) لإضفاء أكبر شفافية . (ملحق رقم 01)

تستخدم هذه القيمة التجارية من طرف الإدارة الجبائية لتقدير و مراقبة القيم المصرح بها بعنوان التعاملات المنجزة، الخاضعة للضرائب والرسوم المذكورة أعلاه، و كذا تقييم الأملاك بخصوص الضريبة على الثروة¹ .

¹ <https://mfdgi.gov.dz/ar/referentiels-ar>.

قائمة المصادر والمراجع :

❖ الكتب :

1. باللغة العربية :

- محمد محمود شهاب ، " النمو المسؤول للألفية الجديدة " ، مركز الأهرام للترجمة والنشر ، مصر 2006 .
- البستاني عبد الله ، الوافي (معجم الوسيط في اللغة العربية) مكتبة لبنان ، بيروت ، 1980 .
- رحمانى الشريف ، أموال البلديات الجزائرية،الجزائر،دار القصبه، سنة 2003.
- محفوظ برحمانى، الضريبة العقارية في القانون الجزائري ، دراسة مقارنة، دار الجامعة الجديدة، مصر 2009.
- أحمد مصطفى خاطر ، " تنمية المجتمعات المحلية "، المكتب الجامعي الحديث ، مصر ، 2005.
- العلي عادل فليح ، المالية العامة والتشريع المالي ، الدار الجامعية للطباعة والنشر ، والترجمة ، الموصل ، 2002 .
- خالد سماره الزغبى " الفلاحة بين الإدارة المركزية المحلية وأساليب حكامها " جامعة عمان ، الأردن ، 2008.
- زكرياء شلش ، الضرائب والرسوم على العقارات المبنية ، مطبعة ياسو ، الإسكندرية ، مصر ، الطبعة الأولى ، 1999.
- طاهري حسين ، دليل الموثق ، الطبعة الأولى ، دار الخلدونية للنشر والتوزيع ، الجزائر ، 2013 .
- عبد الباسط علي جاسم الزبيدي ، التشريع الضريبي ، الطبعة الأولى ، دار حامد للنشر والتوزيع ، الأردن ، عمان ، 2015 .
- عبد الباسط محمد حسن ، " التنمية الاجتماعية " ، المطبعة الجامعية القاهرة ، مصر، 1970 .
- عبد الحكيم بلوفى ، اثر الضرائب على النشاط العقاري ،ايتراك للطباعة و النشر و التوزيع، القاهرة، مصر، الطبعة الأولى 2009.
- عبد القادر محمد عبد القادر ،اتجاهات حديثة في التنمية،الدار الجامعية ،الإسكندرية، 2003 .
- عبد المطلب عبد المجيد، التمويل المحلي والتنمية المحلية، دار النشر الثقافية الإسكندرية، 2001 .
- عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة، مصر، 1972 .
- كمال التابعي، تعريف العالم الثالث (دراسة نقدية في علم الاجتماع)، دار المعارف ، القاهرة ، 1993 .

2. باللغة الفرنسية :

- JAUNE -Claude Zakara , Fiscalité Locale , Les points clés pour comprendre à quoi servent les taxes et les impôts locaux , Gualino édition , Lextenso édition , Paris 2015 .
- JEAN-JACQUES Lubin , ISIDRO Perez Mas , Fiscalité Immobilière (acquisition. Gestion. Vente. Imposition) . édition Le Moniteur , Paris 2013 .

- Michel Bouvier, introduction au droit fiscal general et a la theorie de l'impot, L'extenso Edition LGDJ,2014.
- YVES Blaise , ALEXANDRE Brissier , Fiscalite du Patrimoine Immobilier (achat, vente, construction, location), éditions Delmas , 26ème édition , 2014 .

❖ المذكرات والرسائل العلمية :

- بلوفي عبد الحكيم ، ترشيد نظام الجباية العقارية ، دراسة حالة الجزائر ، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، الجزائر ،السنة الدراسية 2011-2012 .
- حبيب فاطمة ، الجباية العقارية وانعكاساتها على التنمية الاقتصادية ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في القانون العام فرع : قانون المؤسسات، كلية الحقوق ، جامعة الجزائر بن يوسف بن خدة ، السنة الدراسية 2019-2020 .
- أحمد بالجيلالي ، إشكالية عجز ميزانية البلديات، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان ، 2010 .

❖ المقالات :

- Perroux, François. "Les Blocages de la croissance et du développement: la croissance, le développement les progrès, le progrès (définitions)." *Revue tiers monde* (1966): 239-250.

❖ المؤتمرات العلمية :

- حياة بن اسماعين و أ. وسيلة السبتي، المداخلة: التمويل المحلي للتنمية المحلية، نماذج من اقتصاديات الدول النامية، الملتقى الدولي حول :سياسات التمويل و أثرها على الاقتصاديات و المؤسسات، 21 و22 نوفمبر 2006.

❖ مواقع الانترنت :

- <https://mfdgi.gov.dz/ar/referentiels-ar>

❖ النصوص القانونية :

- المرسوم الرئاسي رقم 18/89، المؤرخ في 1989/02/28، يتعلق بنشر نص تعديل الدستور الموافق عليه في استفتاء 23 فيفري 1989 في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 09 لسنة 1989.

❖ النصوص التشريعية :

- القانون رقم 157/26، المؤرخ في 1962/12/31، الرامي إلى التمديد ،حتى أشعار آخر، لمفعول التشريع النافذ إلى غاية 31 ديسمبر سنة 1962،الجريدة الرسمية العدد02 لسنة 1963.

- القانون 25/90 المؤرخ في 18/11/1990 المتضمن التوجيه العقاري، الجريدة الرسمية العدد 49.
- قانون رقم 11/02 المؤرخ في 20 شوال عام 1423، الموافق ل 24/12/2002 يتضمن قانون المالية لسنة 2003، ج ر العدد 06 الصادرة بتاريخ 25/12/2002.
- القانون رقم 02/07 المؤرخ في 27/02/2007 والمتضمن تأسيس إجراء معاينة حق الملكية العقارية وتسليم سندات الملكية عن طريق تحقيق عقاري ، جريدة رسمية العدد 15.
- القانون رقم 10/11 المؤرخ في 20 رجب عام 1432، الموافق ل 22/06/2011، يتعلق بالبلدية ، ج ر العدد 37، الصادرة بتاريخ 03/07/2011.
- قانون رقم 07-12 مؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1433 الموافق 21 فبراير سنة 2012، يتعلق بالولاية.
- قانون المالية لسنة 2017.
- القانون رقم -17 11 مؤرخ في 08 ربيع الثاني عام 1439 الموافق ل 27/12/2017 يتضمن قانون المالية لسنة 2018، ج ر العدد 76 الصادرة في 28/12/2017 .

❖ الأوامر :

- الأمر 26/74 المؤرخ في 20/02/1974 يتضمن تكوين احتياطات عقارية لصالح البلديات ، الجريدة الرسمية العدد 19.
- الأمر رقم 76/101 ، المؤرخ في 09/12/ 1976 ، المتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المعدل و المتمم ،الجريدة الرسمية العدد 81 لسنة.1976
- الأمر رقم 76/105 ، المؤرخ في 09/12/ 1976 ، المتضمن قانون التسجيل، المعدل و المتمم ،الجريدة الرسمية العدد 81 لسنة.1976
- الأمر رقم 11- 10 الصادر في 03 يوليو 2011 المتضمن قانون البلدية ، الجريدة الرسمية ، العدد 11،
- الأمر رقم 07- 12 الصادر في 29 فيفري 2012 المتضمن قانون الولاية ، الجريدة الرسمية ، العدد 12 .

❖ المراسيم التنفيذية :

- المرسوم التنفيذي التابع له ، رقم 08 / 174 المؤرخ في 19/05/2008 المتعلق بعملية التحقيق العقاري وتسليم سندات الملكية ، الجريدة الرسمية العدد 26.

❖ المناشير :

- الدليل الجبائي للتسجيل ، المديرية العامة للضرائب ، مديرية العلاقات العمومية والاتصال ، طبعة 2016،

الفهرس

إهداء

شكر و تقدير

مقدمة

قائمة أهم المختصرات

2	دوافع اختيار الموضوع.	مقدمة	
2	أهمية الموضوع.		
3	الإشكالية.		
4	أهداف البحث.		
5	المناهج والأدوات المستعملة في البحث.		
5	خطة البحث.		
5	صعوبات البحث.		
6	دراسات سابقة.		
8	ماهية الجباية العقارية وطرق تحصيلها.		الفصل الأول
8	تمهيد		
8	المبحث الأول : الاطار المفاهيمي للجباية العقارية.		
8	المطلب الأول: ماهية الجباية العقارية.		
8	أولا : تعريف العقار .		
9	ثانيا : أنواع العقارات.		
9	ثالثا : تعريف الجباية العقارية.		
11	رابعا : أهداف الجباية العقارية .		
12	خامسا : مصادر الجباية العقارية .		
12	الفرع الأول : الجباية الخاصة بنقل الملكية العقارية.		
12	حقوق التسجيل.		
12	رسم الإشهار العقاري.		
13	الفرع الثاني : الجباية العقارية الواقعة على الملكية العقارية .		
13	الضرائب العقارية على الملكيات المبنية.		
13	الضرائب العقارية على الملكيات الغير مبنية.		
13	الضرائب العقارية على تأجير المالك العقارية.		
14	الفرع الثالث : الجباية العقارية في إطار الضريبة على الدخل الإجمالي.		

14	أ- الضريبة على المداخل الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية والغير مبنية.
14	ب- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية والغير مبنية.
15	المطلب الثاني : ماهية إعادة التقييم الجبائي.
15	الفرع الأول : إعادة التقييم الجبائي .
15	أولا: مفهوم إعادة التقييم الجبائي.
15	ثانيا: أسس إعادة التقييم الجبائي.
16	ثالثا: عوامل إعادة التقييم الجبائي.
16	الفرع الثاني : طرق إعادة التقييم الجبائي.
16	1. طريقة وضع إطار مرجعي.
16	2. طريقة التقييم بتطبيق الحساب المرجعي.
16	3. طريقة التقييم بالمقارنة.
17	4. طريقة البنائيات غير المتممة.
17	الفرع الثالث : إجراءات إعادة التقييم الجبائي .
18	المبحث الثاني : تحديد مجال تطبيق الجباية العقارية.
20	المطلب الأول : النظام الجبائي المطبق على صاحب الملكية العقارية الشاغل لها
20	الفرع الأول : الرسم العقاري.
20	أولا: الرسم العقاري على الملكيات المبنية.
21	1. الملكيات المبنية المعنية بالرسم العقاري.
23	2. الملكيات المبنية المعفية من الرسم العقاري.
25	ثانيا : الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية.
25	ثالثا : خصائص الرسم العقاري.
27	الفرع الثاني : الرسم التطهيري.
27	أولا - مجال تطبيقه.
27	ثانيا - طريقة حسابه .
29	الفرع الثالث : الضريبة على الأملاك.
30	أولا - خصائص الضريبة على الأملاك.
30	1 - هي ضريبة مباشرة.
30	2 - تطبق هذه الضريبة بنسب تصاعدية وفق شرائح
33	المطلب الثاني: النظام الجبائي المطبق على نقل الملكية العقارية .
33	الفرع الأول : نقل الملكية العقارية بمقابل.

33	أولاً - نقل الملكية العقارية بمقابل باعتبارها مصدراً لحقوق التسجيل .	
33	1. عقد البيع.	
35	2. التبادل .	
35	3. حقوق التسجيل المفروضة على قسمة ملك شائع .	
36	ثانياً الضريبة على فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية	
37	الفرع الثاني : نقل الملكية العقارية مجاناً.	
38	أولاً : النظام الجبائي المطبق على نقل الملكية العقارية عن طريق الوفاة .	
39	ثانياً - النظام الجبائي المطبق على نقل الملكية العقارية بين الأحياء (الهبة)	
41	الفرع الثالث : مجال تطبيق إجراءات الشهر العقاري.	
41	أولاً : التصرفات القانونية المشمولة بإجراء الشهر العقاري .	
41	ثانياً : الإعفاءات الواردة على إجراء الشهر العقاري.	
45	خاتمة الفصل الأول.	
47	فعالية الحماية العقارية في تعزيز التنمية المحلية .	الفصل الثاني
47	تمهيد	
47	المبحث الأول: ماهية التنمية المحلية.	
47	المطلب الأول: مفهوم التنمية المحلية وعلاقتها بالتمويل المحلي.	
47	الفرع الأول : مفهوم التنمية المحلية .	
49	الفرع الثاني : مفهوم الجماعات المحلية .	
49	الفرع الثالث :خصائص الجماعات المحلية .	
51	المطلب الثاني :عناصر ومقومات التنمية المحلية.	
51	الفرع الأول : مكونات التنمية المحلية .	
51	الفرع الثاني : عناصر تحقيق التنمية المحلية .	
51	أ - التغيير الهيكلي.	
52	ب - الإستراتيجية الملائمة.	
53	ج - العمل بدفعة قوية ووضع أساس لمستقبل مستدام .	
54	الفرع الثالث : مقومات نظام الإدارة المحلية والحكم الراشد.	
56	المبحث الثاني : الإجراءات المتخذة لتفعيل الحماية العقارية وأثرها على التنمية المحلية .	
57	المطلب الأول :العراقيل التي تواجه الحماية العقارية على المستوى المحلي.	

58	الفرع الأول: تشخيص الرسوم والضرائب العقارية التي تعود حصيلتها للجماعات المحلية بصفة كلية.	
58	أولا - الرسم العقاري.	
59	ثانيا - الرسم التطهيري.	
59	ثالثا - الرسم على السكن.	
60	الفرع الثاني: تشخيص الضرائب التي تعود حصيلتها للجماعات المحلية بصفة جزئية.	
60	أولا - الضريبة على الأملاك.	
61	ثانيا - الضريبة على المداخل الناتجة عن تأجير الملكيات العقارية المبنية وغير المبنية	
63	الفرع الثالث: تشخيص الضرائب التي تعود حصيلتها للدولة بصفة كلية.	
63	أولا - الضريبة على فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية.	
63	ثانيا - حقوق التسجيل	
64	المطلب الثاني: تقييم عملية تقسيم وتوزيع حصيلة الجباية العقارية.	
64	الفرع الأول: عدم التوازن في توزيع حصيلة الجباية العقارية بين السلطة المركزية والجماعات المحلية.	
64	أولا - من حيث تحديد وعاء الضريبة ومعدلها.	
65	ثانيا - سلطة تحديد عملية توزيع حصيلة الضرائب والرسوم المحلية.	
65	الفرع الثاني: هيمنة السلطة المركزية على عملية توزيع الموارد الجبائية.	
67	الفرع الثالث: الإجراءات الواجب إتباعها لتفعيل الجباية العقارية تحقيقا للتنمية المحلية.	
68	خاتمة الفصل الثاني.	
70	خاتمة	
	قائمة المصادر و المراجع.	
	قائمة الملاحق.	

ملخص:

شهدت الجباية العقارية في الجزائر حركة ديناميكية ملحوظة نتيجة الانتقال إلى السوق الحر ويظهر ذلك من خلال السوق العقاري مما تتطلب إلى استحداث آليات جديدة لتمويل العقار وسن قوانين لتنظيم معاملات التحصيل الضريبي وخاصة إصلاحات الجبائية العقارية لسنة 1992 بهدف إعطاء مرونة أكبر خاصة عندما يقتضي الأمر الانتقال الملكية بين الأفراد سواء أشخاص طبيعيين أو معنويين وحتى الأجانب عبر قناة الاستثمار الأجنبي المباشر وبالإضافة إلى القيام إدارة الضرائب بالواجبات المخولة لهم قانونا بنية تحقيق العدالة في توزيع العبء الضريبي بين كافة المواطنين وقد انعكس ايجابيا على الخزينة العمومية والتنمية المحلية لغرض توفير خدمات عامة وتحقيق الرفاهية الاجتماعية في المجتمع . تهدف هذه الدراسة الى التعرف على مفهوم الجباية العقارية وما مدى مساهمتها في التنمية المحلية والتطرق الى آليات وأدوات التي سنها المشرع الجزائري من أجل ضمان السير الحسن لتلك المعاملات وما ينتج عنها من تحصيل ضرائب ورسوم الإشهار العقاري وحقوق التسجيل لتعبئة الوعاء الضريبي . تشير نتائج الدراسة أن الجباية العقارية لها دور فعال في تعزيز السياسة المالية التي تعتمد عليها الدولة في تحقيق التنمية المحلية .

الكلمات المفتاحية: الجباية العقارية ، العقار ، التنمية المحلية .

Résumé

La fiscalité immobilière en Algérie a connu un mouvement dynamique remarquable à la suite de la transition vers le marché libre, et cela se manifeste à travers le marché immobilier, qui nécessite le développement de nouveaux mécanismes de financement immobilier et la promulgation de la loi qui régularise la fiscalité (les réformes de la fiscalité immobilière de 1992) pour donner une plus grande flexibilité aux opérations de recouvrement, notamment lorsqu'il s'agit de transférer la propriété entre particuliers, personnes physiques ou morales et même étrangers par le canal des investissements directs étrangers, en outre l'administration fiscale exerce leur fonctions qui sont confiées par la loi avec l'intention de parvenir à la justice dans la répartition de la charge fiscale entre tous les citoyens, ce qui a eu un effet positif sur le trésor public et le développement local dans le but de fournir des services publics et d'assurer le bien-être social dans la société. Cette étude vise à identifier la notion de la fiscalité immobilière en Algérie et l'étendue de sa contribution au développement local et a abordé les mécanismes et les outils édictés par le législateur algérien en vue d'assurer le bon déroulement de ces transactions et la collecte des taxes et des redevances qui en résulte pour la publicité immobilière et les droits d'enregistrement pour remplir l'assiette fiscale. Les résultats de l'étude indiquent que la fiscalité immobilière joue un rôle efficace dans le renforcement de la politique budgétaire sur laquelle l'État s'appuie pour réaliser le développement local.

Mots clés : La fiscalité immobilière , immobilier , développement local .