جامعة النعامة
University of Naama

جامعة النعامة
University of Naama

جـــــــــامـــــعـــــة الـــــنعامـــــــة

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق

حقوق التسجيل المطبقة على التصرفات العقارية في التشريع الجزائري

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر – ل.م.د – حقوق

تخصص قانون إداري

إعداد الطالب :

– تقاري بن عومر

تحت إشراف :

الأستاذ: بغني شريف

أعضاء لجنة المناقشة		
الاسم واللقب	الدرجة العلمية	الصفة
زريكي يمينة	أستاذ محاضر ب	رئيسا
بغني شريف	أستاذ محاضر أ	مشرفا ومقررا
فسيو إسمهان	أستاذ محاضر أ	عضوا مناقشا

الموسم الجامعي: 2025-2026


بسم الله الرحمن الرحيم

بِسْمِ اللَّـهِ الرَّحْمَـٰنِ الرَّحِيمِ

{ يَرْفَعِ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍۚ وَاللَّهُ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرٌ (11)}

صدق اللَّهُ العظيم

(سورة المجادلة الآية 11)

إهـــــداء

بسم الله يرعاني و يحفظني و يوفقني أتقدم بهذا العمل المتواضع كهدية الى:

من سهرت الليالي و حملتني وهنا على وهن و الجنة تحت أقدامها

"امي الغالية"

من أرادني بلوغ المعاني و من دعمني بدعائه آناء الليل و اطراف النهار و تحمل المشقات و العناء و إلى أبي الغالي العزيز

الى أخوتي وابني و ابنتي و زوجتي حفضهما الله اهديه لكم جميعا

شكر وعرفان

إن الحمد و الشكر لله نحمده ونشكره الذي وفقنا لإنجاز هذا العمل ، راجين أن يتقبله منا قبولا حسنا، ونسأل الله العظيم رب العرش العظيم خير العمل وخير العلم ينفعنا وينفع غيرنا به .

في البداية وعلى قاعدة من شكر الله شكر العبد وللعرفان بالجميل يطيب لنا أن نتوجه بأفضل الامتنان والتقدير .

وسمى عبارات الشكر والثناء إلى الأستاذ المشرف " بغني شريف " الذي تكرم بقبول الإشراف على تأطيرنا، ولما قدمه لنا من توجيهات وملاحظات ونصائح علمية قيمة ، وكذا حرصه الدائم على إتمام هذا العمل .

كما لا يفوتنا بالذكر، شكر وتقدير كل من قدم لنا مساعدة خلال مرحلة إعداد هذه المذكرة، ونتوجه أيضا بالتحية والشكر إلى كافة الاساتذة قسم الحقوق و العلوم السياسية بجامعة أحمد صالحي .

كما أتوجه بجزيل الشكل إلى أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم مناقشة موضوع مذكرتي .

كما أتقدم بالشكر إلى كافة الاساتدة كلية الحقوق الذين تلقينا على أيديهم مختلف المعارف و المكاسب القانونية خلال مساري الجامعي .

قائمة المختصرات

ـج ر ج ج ..... الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية .

– ب س ن ..... بدون سنة النشر

– ص ..... صفحة .

– ط .....طبعة .

– ع .....عدد .

– ق م ج ..... قانون المدني جزائري .

– ق ت ج .....قانون التسجيل الجزائري .

– ق إ ج ج ..... قانون إجراءات الجزائية الجزائري

مقدمـــة

المقدمة :

يعد العقار الركيزة الاساسية للاستثمار و الثروة في أي مجتمع و هي تمثل الأصول غير المنقولة التي لا يمكن تحريكها من مكانها دون تلف،تشمل الاراضي، المباني، والمنشآت وهو كذلك من بين الثروة الاقتصادية الهامة في تحقيق التنمية المستدامة، وذلك من خلال وعاء العقار اللازم في تشجيع و جلب استثمارات أجنبية وأخرى محلية، في مختلف القطاعات المتنوعة من سياحة، وصناعة، وفلاحة، وهذا من أجل تغذية الخزينة العمومية ، من خلال رسوم التسجيل التي تفرضها على الأشخاص المكلفين بها كإجراء إلزامي يدفعونها لدى قباضة الضرائب بموجب أمر بالدفع ، وإلا رفضت عملية التسجيل العقاري من قبل مصلحة التسجيل والطابع .

كما نشير أن حقوق التسجيل والرسوم المطبقة على التصرفات العقارية في الجزائر من الاليات الجبائية والقانونية الهامة التي تظمن إستقرار الملكية العقارية وتحصيل الايرادات للخزينة العمومية عن طريق مبالغ مالية تستخلصها إدارة التسجيل تدفع بصفة إجبارية و نهائية مقابل تسجيل عقود والوثائق التي تنقل أو تأكد تثبيت ملكية العقارات لغرض حمايتها من التزوير والنزعات ، حيث تخضع هذه التصرفات، بموجب قانون التسجيل 76-105.

كما تعتبر عملية تسجيل العقارات ومختلف التصرفات العقارية الأخرى لدى مصلحة الضرائب مسألة قانونية جوهرية والتي تعتبر كذلك مرحلة قانونية أولى لنقل الملكية،من شأنها تهدف إلى ضمان الاستقرار هذه التصرفات و دعم الثقة في المعاملات المتعلقة بها، وتعزيز خزينة الدولة لهذا حرص المشرع الجزائري على تنظيم عملية التسجيل على الصعيد الموضوعي والإجرائي فالتسجيل يعطي تاريخا ثابتا للتصرفات الواردة على العقارات سواء كانت اموال منقولة أو عقارية حيث تؤدى حقوق و الرسوم المطبقة على التصرفات العقارية إلى نتائج قانونية و مالية جوهرية لتوثيق الملكية ، و تحمل رسوم التسجيل غالبا 5% من قيمة العقار يتحملحها البائع و المشتري مناصفة 2.5% لكل طرف ، فتهدف هذه الحقوق و القيود المطبقة على التصرفات العقارية بشكل أساسي إلى تحقيق الامن العقاري الذي يضمن

توازنا بين حق الدولة في تحصيل الجباية ، استقرار المعاملات ، حماية الملكية الخاصة ، حماية العقود من البطلان .

فيكتسب موضوع حقوق تسجيل العقارات كإجراء جبائي أهمية بالغة لكون أن العقار يشكل بؤرة رئيسية لكونه يحقق أعراض اجتماعية واقتصادية و يعد التسجيل أحد أهم هذه المصادر، حيث يهدف من ورائه اقتطاع حقوق تشكيل ضريبة غير مباشرة على مختلف التصرفات الناقلة للملكية العقارية سواء كانت بعوض أو بدون عوض لمواجهة نفاقاتها المحدودة من أجل العامة ، فالنظام الجبائي جزء من السياسة العامة للدولة فهو يرتكز على مبدأ العدالة و يسعى إلى تحقيقها باستخدام حقوق التسجيل من أجل المساهمة في توسيع الدخل الوطني[1] .

حيث واكب قانون المالية لسنة 2026 تعديلات حديثة في مجال العقار من خلال المادة 79 بتعزيز حق الشفعة قانونيا لصالح إدارة الضرائب لمكافحة التهرب الضريبي عبر الشراء القيسري للعقارات المبيعة بأسعار أقل من قيمتها الحقيقية ، مع تقليص آجال 90 يوما حيث تتمكين الدولة من دفع مبلغ المصرح به للبائع و كذا التكاليف المسجلة بشكل صحيح التي أثقلت عملية البيع .

و هذا تعود أسباب إختيار الموضوع إلى دوافع موضوعية و أخرى شخصية ، حيث تتمثل الدوافع الموضوعية في التعرف على المصلحة القائمة بعملية حقوق التسجيل المطبقة على التصرفات العقارية.

و ترجع الدوافع الشخصية لاختيار موضوع التسجيل أنه متجدد دوما بتجدد قانون المالية السنوي إضافة إلى ذلك إثراء الرصيد المعرفي لاستكشاف الجوانب الغامضة حول الرسوم المطبقة على التصرفات العقارية (بيع ، هبة ، قسمة) من أجل تفادي النزاعات على مستوى مفتشية التسجيل قبل الوصول إلى الاحكام لدي القضاء .

[1] لعواري كلتوم،عابدي خيرة،تسجيل العقارات كإجراء جبائي، مذكرة ماستر،الملحقة الجامعية السوقر،2020-2021،ص أ.

أما أهداف العامة لهذه الدراسة تتمثل في إعطاء نظرة شاملة حول الحقوق المطبقة على التصرفات العقارية في التشريع الجزائري كونه له تأثير إيجابي لتغذية الخزينة العمومية و كذا العلاقة الوطيئة التي تربط بين مصلحة التسجيل و مصلحة الضرائب إضافة إلى ذلك الوصول إلى أهم الإجراءات و الوسائل المتخذة لمكافحة الغش الجبائي .

و تكمن الصعوبة في هذه الدراسة من حيث قلة المراجع التي تتناول موضوع حقوق التسجيل المطبقة على التصرفات العقارية إظافة إلى ذلك صعوبة الحصول على المعلومات من طرف عمال المديرية و كثرة المحسوبية التابعين لمصلحة الضرائب .

تستوجب طبيعة الموضوع إستعمال المنهج الوصفي التحليلي ، حيث يتم توظيفه لدراسة حقوق التسجيل المطبقة على التصرفات العقارية في التشريع الجزائري و ما يميزه عن غيره من المفاهيم المتشابهة له ، و دراسة النصوص القانونية المتعلقة بقانون التسجيل ، إظافة إلى ذلك دراسة التهرب الضريبي و أليات الادارية لمكافحة ،ومن خلال ذلك سنتناول إستجلاء إشكالية موضوع البحث فيما يلي : **كيف نظم المشرع الجزائري رسوم التسجيل المطبقة على التصرفات العقارية ؟**

سيتم معالجة موضوع البحث في خطة منظمة ومقسمة إلى فصلين :

يتناول الفصل الأول : الإطار المفاهمي لعملية تسجيل العقارات ، مقسم إلى مبحثين : المبحث الأول : تناول تعريف التسجيل بصفة عامة ، أما المبحث الثاني : تطرقنا إلى مفهوم الضريبة العقارية ، في حين خصص الفصل الثاني : دراسة الجانب التطبيقي لحقوق التسجيل ، مقسم إلى مبحثين : المبحث الاول : حقوق التسجيل المطبقة على التصرفات العقارية ، أما المبحث الثاني تطرقنا إلى مفهوم الغش الجبائي و أليات الادارية لمكافحة الغش الجبائي .

الفصل الأول

الإطار المفاهمي لتسجيل العقارات

يعد حق الملكية العقارية من بين الحقوق التي كرستها معظم الدساتير على غرار الدستور الجزائري ، لذلك أولى لها المشرع الجزائري كامل الاهتمام و خصها بتشريعات على مايرد عليها من تصرفات و معاملات ، ففرض على نقل الملكية العقارية للغير رسوما تجبي لفائدة الخزينة تسمى برسوم التسجيل ، الذي يهدف بالاضافة إلى تحصيل رسوم و حقوق لصالح الخزينة العامة للدولة ، فهو يعمل على إعطاء تاريخ ثابت للتصرفات القانونية و من بينها التصرفات الواردة على الحقوق العقارية[1] ، بحيث يتناول هذا الفصل الأول : الإطار المفاهمي لعملية تسجيل العقارات ، مقسم إلى مبحثين : المبحث الأول : تناول تعريف التسجيل بصفة عامة ، أما المبحث الثاني : تطرقنا إلى مفهوم الضريبة العقارية .

المبحث الأول : مفهوم التسجيل

تحظى الجباية و القوانين ذات الصلة بأهمية بالغة ، حيث تلعب دوراً حيويًا في تمويل الخزينة العامة ، وذلك عن طريق تحصيل الرسوم المفروضة على عملية التسجيل ، حيث يهدف هذا المبحث إلى فهم مفهوم تسجيل العقار و خصائصه و كذلك تمييزه عن المفاهيم الأخرى المشابهة له في القانون ، وسيتم ذلك في المطلب الأول ، بالإضافة إلى إستعراض أهداف وقواعد تسجيل العقارات في المطلب الثاني .

المطلب الأول : تعريف تسجيل العقار و تمييزه عن غيره من المفاهيم المتشابهة له .

لا يقتصر مفهوم تسجيل العقار ، على محاولة إيجاد تعريف له خاصة و أن المشرع الجزائري لم يعطي أى تعريف شامل ظمن قانون التسجيل و لم يورد أي تعريف من خلال القوانين المنظمة له ، مما يؤدي إلى الالتباس بينه و بين المصطلحات المشابهة ، في هذا السياق سنتناول في هذا المطلب تعريف التسجيل العقار كنقطة الانطلاق في الفرع الاول ، وسنعرض خصائصه كمرحلة أساسية في الفرع الثاني ، بالإضافة إلى تمييزه عن بعض المفاهيم المشابهة في الفرع الثالث .

[1] بغني شريف،حقوق تسجيل العقارات في التشريع الجزائري بين النظرية و التطبيق،النشر الجامعي الجديد نشر – طباعة – توزيع،الجزائر،ط 2021 ص79.

الفرع الأول : تعريف تسجيل العقار

المشرع الجزائري من خلال القوانين المتعلقة بموضوع التسجيل ، لم يقدم تعريفًا دقيقًا و شاملًا لهذا المفهوم ، و للإلمام بالتسجيل كإجراء سيتم إعطاء تعريف اللغوي ثم تعريفه في الاصطلاح القانوني[1] .

ثانيا : التعريف الاصطلاحي لتسجيل العقار

أنه من المتعارف عليه أنه ليس هناك تعريفا جامعا مانعا للتسجيل بل هناك عدة تعاريف يمكن أن نوردها على النحو التالي :

يعرف التسجيل على أنه : إجراء يقوم به موظف عمومي طبقا لإجراءات مختلفة تهدف إلى تحليل التصرف القانوني و اظهاره في دفاتر مختلفة و حسب هذه التحاليل يمكن تحصيل الضريبة .

كما يعرف أيضا أنه : إجراء يتمثل في تبيين عقد في سجل رسمي يمسكه موظفو التسجيل الذين يقبضون من جراء ذلك رسما جبائيا[2] .

و هناك من يعرفه كذلك على أنه : الإجراء القانوني الذي يقوم به موظف عمومي يسمى مفتش التسجيل فيسجل العقود المدنية والعقود القضائية وغير القضائية على النسخ الأصلية أو البراءات أو الأصول ، مقابل دفع الرسوم إلى خزينة الدولة ممن انتقلت إليهم الحقوق أو من طرفي العقد .

من خلال ما سبق نستخلص أن كل التعاريف السابقة متشابهة ، و عليه يمكن تعريف التسجيل أنه إجراء إداري يقوم به موظف عمومي يكون مؤهلا قانونا لتسجيل جميع التصرفات القانونية مقابل دفع حقوق التسجيل .

---

[1] سلمان شروق،النظام القانوني لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر،جامعة العربي التبسي بتبسة،كلية الحقوق،2023-2024،ص3.

[2] خالد رمول و دوة أسيا،الاطار القانوني و التنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري،دار هومة،ط الثالثة،الجزائر، 2011، ص19.

الفرع الثاني : خصائص التسجيل

إذا عرفنا التسجيل على أنه إجراء إداري يقوم به موظف عمومي مقابل تحصيل إيراد للخزينة العمومية و هذا إجراء ملزم و مخالفته يرتب غرمات جبائية لذلك يمكننا إستخلاص مجموعة من الخصائص القانونية التي تميز عملية التسجيل ، و هي على النحو التالي :

أولا : التسجيل إجراء إداري :

يتم إجراء التسجيل من طرف إدارة عمومية هي مديرية الضرائب، والتي تخضع سلميا لوزارة المالية وهذه الادارة لها إختصاص إقليمي تسمي بمفتشية التسجيل والطابع، يشرف على تسييرها مفتش التسجيل وهذا حسب المواد المحصورة من المادة 180 إلى غاية المادة 188 من قانون التسجيل الذي يحدد إلتزامات مفتشي التسجيل .

ثانيا : التسجيل يقوم به موضف عمومي :

يقصد بالموظف العمومي هو ذلك الشخص المعين من طرف الدولة للقيام بخدمة عامة طبقا لنص المادة 4 من الأمر رقم 06-03 من قانون الاساسي للوظيفة العمومية والذي ينص على أنه: " يعتبر موظفا كل عون عين في و ظيفة عمومية دائمة و رسم في رتبة في السلم الاداري "[1].

حيث أوكلت عملية تسجيل لمفتش التسجيل طبقا لنص المواد المحصورة من المادة 180إلى غاية المادة 188 من الأمر76-105 المتعلق بقانون التسجيل، ولا يجوز لأي موظف أخر ليست له صفة مفتش التسجيل القيام بهذا الاجراء،وإلا يقع تحت طائلة البطلان في حالة المخالفة[2].

ثالثا : التسجيل إجراء بمقابل :

و يقصد بهذه الخاصية أن مفتشي التسجيل يقومون باقتطاع نقدي بغية تغطية الأعباء العامة للدولة ، و الذي يحصر دور الضريبة في تمويل صناديق الخزينة العمومية و يمنحه

[1] المادة 4 من الامر رقم 06-03 المؤرخ في 15 يوليو 2006،المتضمن القانون الاساسي العام للوظيفة العمومية،ج ر ج ج،ع 46 المؤرخة في 2006/07/16 .

[2] خالد رمول و دوة أسيا،المرجع السابق،ص20 .

وظيفة مالية بحتة ، بحيث يرتبط بعنصر الدولة الحارسة ، بالإضافة إلى تحفيز الاستثمارات و إعادة توزيع الدخل الوطني مع تجسيد مبدأ العدالة و المساوات ، بحيث أن كل المواطنين متساويين في أداء هذه الضريبة ، و كل تحايل في المساواة بين المواطنين و الاشخاص المعنويين عن أدائها يعتبر مساسا بمصالح المجموعة الوطنية و يقمعه القانون[1].

رابعا : التسجيل ذو طابع إداري و نهائي :

تعتبر الضريبة شكلا من أشكال إبراز و إظهار سيادة الدولة ، فهي توضع ثم بعد ذلك تحصل عن طريق السلطة أو الإجبار ، و يفهم من لفظ الأجبار الأمر المتمثل في إجبار المكلف بالضريبة من أدائها عبر طرق إدارية ، فهي تفرض بطريقة أحادية أي صادرة عن الدولة و تحصل باستعمال الجبر بتسخير جهاز كامل للجبر و العقوبات يلزم المكلف بالضريبة من أدائها، و في حالة الرفض يتحرك هذا الجهاز لمتابعة المكلف بها و إجباره على تخليص دينه الضريبي،وهذا المبدأ نفسه يطبق عند إجراء التسجيل فالقائم على هذه العملية لاينفذ هنا الأجراء دون استفاء جميع الحقوق المرتبة على تسجيل العقارات الخاضعة لهذا الاجراء وهذا ما نصت عليه المادة 81 من قانون التسجيل[2] ، كما أن القيم المدفوعة كضريبة لا يمكن استردادها بأي شكل من الاشكال إلا في حالة الخطأ ، و هي بذلك إقتطاع نهائي عكس القرض حيث ترد الدولة للمكتتبين رأسمال و فوائد القرض .

الفرع الثالث : تمييز التسجيل عن غيره من المفاهيم المتشابهة له :

تسجيل العقارات ، كما تم ذكره ، يمثل إجراءً يقوم به مفتش التسجيل ، حيث يقوم بتوثيق جميع العمليات التي يجب تسجيلها بشكل ثابت ، سواء كانت تلك العمليات تتعلق بأموال متنقلة أو عقارية ، وذلك وفقاً للقوانين المعمول بها سيتم تمييز التسجيل عن المفاهيم الأخرى المشابهة ، و ذلك بسبب الالتباس الذي قد يحدث بينه و بين مفاهيم أخرى ، يتمثل ذلك في الاختلاف بين التسجيل و الشهر العقاري ، حيث يتم استخدام مصطلح " التسجيل " للإشارة

[1] المادة 82 من الدستور الجزائري 2020 ،المؤرخ 30-12-2020،ج ر رقم 82،سنة 2020.

[2] المادة 81 من الأمر رقم 76 – 105 المؤرخ في 9 ديسمبر 1976 المتضمن ق ت ج.

إلى كل منهما دون التمييز بينهما بشكل صحيح سنقوم بتمييز التسجيل عن المفاهيم الأخرى مثل الشهر العقاري ، القيد ، التوثيق ، الرسم ، والضريبة .

أولا : تمييز التسجيل عن الشهر العقاري :

نصت المادة 793 من القانون المدني علي : " لا تنقل الملكية والحقوق العينية الأخرى في العقار سواء كان ذلك بين المتعاقدين أم في حق الغير إلا إذا روعيت الإجراءات التي نص عليها القانون و بالاخص القوانين التي تدير مصلحة شهر العقار [1]" .

الشهر العقاري هو أحد إجراءات نقل الملكية و الحقوق العينية العقارية ، وهو يهدف إلى تنظيم هوية كل عقار بطريقة تشبه إلى حد كبير بطاقة الحالة المدنية للأشخاص يختلف التسجيل عن الشهر العقاري كون التسجيل يتم لدى مصلحة التسجيل ، أما الشهر فيتم في المحافظة العقارية ، و المكلف بعملية التسجيل هو مفتش التسجيل أما المكلف بعملية الشهر العقاري هو المحافظ العقاري ، و التسجيل لا يعطي الصفة الرسمية للعقود العرفية بل دوره يقتصر فقط بإعطاء تاريخ ثابت للتصرف كما انه لا يعتبر إشهار للحق الذي يحمله السند بالمحافظة العقارية[2].

إلا أنه يوجد تداخل بين رسم السجيل ورسم الاشهار العقاري في أن كليهما يحصلان لصالح الخزينة العمومية للدولة ، لذلك نجد أن المشرع المصري جعل كلا الاجراءين أي التسجيل و الشهر العقاري يتمان بمصلحة واحدة و هي مكتب أمين الرهون ، خلافا للمشرع الجزائري الذي فرق بين هذين الاجراءين من خلال كل مصلحة معينة بالاجراء الخاص بها ، فمفتشية التسجيل و الطابع تقوم بعملية التسجيل ، أما المحافظة العقارية فهي الهيئة المكلفة بعملية الشهر العقاري[3].

---

[1] المادة 793 من الامر رقم 75-58 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395،الموافق 26 سبتمبر 1975 من ق م ج..

[2] جمال بوشناقة،شهر التصرفات العقارية في التشريع الجزائري،دار الخلدونية للنشر والتوزيع ،الجزائر،ط،2006ص13 .

[3] بغني شريف ،المرجع السابق، ص87.

ثانيا : تمييز التسجيل عن القيد :

يعتبر القيد إجراء قانوني تابع لعملية الشهر العقاري ، بحيث يتم قيد التصرفات القانونية لدى المحافظة العقارية ، ويكون بالنسبة للحقوق العينية التبعية كالرهن الرسمي و الرهن الحيازي ، حق التخصيص و حقوق الامتياز الخاصة الواقعة على عقار[1] ، و منه فالفرق بين التسجيل و القيد يتمثل في أن القيد يتم على مستوى المحافظة العقارية و يكلف بإجرائه المحافظ العقاري ، و يكون بالنسبة للتصرفات العينية أما التسجيل يتم في مصلحة التسجيل و يقوم به مفتش التسجيل .

ثالثا : تمييز التسجيل عن الرسم :

الرسم هو اقتطاع يؤدى لخدمة مقدمة دون أن يكون هناك تكافؤ بين قيمة الرسم والتكلفة الحقيقية للخدمة المؤداة،فبالنسبة للفرق بين التسجيل والرسم فالتسجيل إجراء يقوم به مفتش التسجيل ومقابل ذلك يقوم باقتطاع حقوق التسجيل في شكل رسوم إما رسم نسبي أو رسم ثابت حسب طبيعة التصرف[2]،وعليه فحقوق التسجيل تمر في شكل رسوم وهذا طبقا لنص المادة 2 من الامر رقم 76-105 المتضمن قانون التسجيل الذي يحدد طريقة تحديد رسوم التسجيل المطبقة .

رابعا : تمييز التسجيل عن الضريبة :

الضريبة هي مبلغ من المال تفرضه الدولة بصورة جبرية ونهائية ودون مقابل في سبيل تغطية النفقات العمومية أو في سبيل تدخل الدولة فقط ، و هناك ضرائب مباشرة و ضرائب غير مباشرة و الضريبة إذا كانت تقتطع من الدخل و الرأس مال فهي ضريبة مباشرة و تكون غير مباشرة بمثابة النفقات التي ينفقها الفرد من رأس ماله أو دخله ، أما الفرق بين التسجيل و الضريبة هو أن مفتش التسجيل مقابل إجراء التسجيل يقبض حقوق و هذه الحقوق تشكل ضريبة فهي تتم بصفة جبرية ونهائية فالمكلف مجبر بأدائها .

[1] محمد الصغير بعلي،المدخل للعلوم القانونية، نظرية الحق، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر2006،ص 114.

[2] المادة 02 من ق ت ج،المرجع السابق.

و حقوق التسجيل تعتبر ضريبة غير مباشرة لأنها لا تمس بالمداخيل و الثروات ، بل يتم تسديدها بطريقة غير مباشرة من طرف الشخص الذي يود استعمال الخدمات الخاضعة للضريبة لان العلاقة ليست مباشرة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية بل يتم فرضها و تحصيلها بمناسبة واقعة أو تصرف معين ، هذا المعيار هو معيار قانوني أما بالنسبة لمعيار الثابت و الاستقرار فهي ضريبة غير مباشرة لأنها ظرفية و متقطعة و لا تتميز بالثبات و الاستقرار[1] .

خامسا : تمييز التسجيل عن التوثيق :

التوثيق هو عملية يقوم بها ضابط عمومي هو الموثق الذي يقوم بتثبيت كل أشكال المحررات والعقود التي يشترط فيها القانون الطابع الرسمي أو يود أطرافها إضفاء الصيغة الرسمية عليها، والفرق بين التسجيل والتوثيق هو أن التوثيق يقوم به ضابط عمومي يتمثل في شخص الموثق،على عكس التسجيل الذي يقوم به مفتش التسجيل وهو موظف عمومي أما التفرقة بينهما من حيث الإطار القانوني فالتوثيق ينظمه القانون رقم 02-06 أما التسجيل نظمه الأمر رقم 76-105 من قانون التسجيل والموثق يقوم بإعطاء الوثائق و العقود الصيغة الرسمية طبقا لنص المادة 3 من الأمر 02-06 المتعلق بتنظيم مهنة التوثيق التي تنص على: " الموثق ضابط عمومي، مفوض من قبل السلطة العمومية،يتولى تحرير العقود التي يشترط فيها القانون الصيغة الرسمية، وكذا العقود التي يرغب الأشخاص إعطاءها هذه الصيغة [2]"، أما مفتش التسجيل يقوم بتسجيل التصرفات القانونية مقابل دفع حقوق التسجيل ولا يعطي الصيغة الرسمية للعقود العرفية وإنما يعطيها تاريخ ثابت طبقا لنص المادة 328 من القانون المدني الجزائري[3].

[1] خالد رمول و دوة آسيا،مرجع سابق،ص25- ص 26 .

[2] المادة 03 من قانون رقم 06-02 موؤرخ في 20 فيفري يتضمن مهنة الموثق،ج ر ج ج عدد 14 المؤرخة في 2006/03/08

[3] المادة 328 من ق م ج ،المرجع السابق.

المطلب الثاني : أهداف و قواعد تسجيل العقارات

يهدف تسجيل العقار الى ضمان إنتقال الملكية العقارية بعد أن تم إفراغ إرادة المتعاقدين في وثيقة رسمية تحت إشراف الشخص المؤهل و هو الموثق ، فاهدف من تسجيل العقارات له أهمية كبيرة من حيث تمويل الخزينة العمومية ، و تتمثل هذه الأهمية في أهمية جبائية و أهمية قانونية فالأولى ظهرت بعد تطور مهام الدولة في توسيع أهم أساليبها الجبائية بالخصوص العقارية منها أما الثانية هي قانونية إلا أن هذه الأخيرة قليلة مقارنة بالدور الجبائي ، و لكي يتم تسجيل التصرفات الواردة على الملكية العقارية على أحسن وجه اشترط المشرع الجزائري قواعد لابد أن تخضع لها جميع الوثائق و المحررات الخاضعة للتسجيل[1] وسيتم تطرق في هذا المطلب إلى أهمية تسجيل العقارات في الفرع الأول ، و قواعد تسجيل العقارات في الفرع الثاني .

الفرع ألاول : أهمية التسجيل

تكتسي عملية التسجيل أهمية بالغة ، خاصة إذا تعلقت بتسجيل عقود بيع العقارات و تتجلى هذه الأهمية في وجهين الأولى جبائية و قد برزت بتطور أساليب الدولة في جباية الرسوم و الثانية قانونية و هي أقل أهمية مقارنة بالأولى .

أولا : الاهمية الجبائية

تصنف رسوم التسجيل ضمن الضرائب غير المباشرة ، حيث يؤديها المكلف بالضريبة نظير خدمات يستفيد منها بمناسبة واقعة أو تصرف قانوني وهذه الضريبة ترمي إلى تحقيق عدة أهداف و في مقدمتها الهدف التمويلي إذ تعتبر هذه الرسوم موردا هاما لتغطية جزء من نفقات الدولة ،وبتطوير طرق أساليب الجباية العقارية أضحى لها أهداف اقتصادية و اجتماعية مالية[2].

[1] بغني شريف ،المرجع السابق، ص91.

[2] قان عبد الكريم،نقل الملكية في عقد بيع العقار في القانون الجزائري،مذكرة ماجستير ،جامعة وهران،2012-2011ص82

1 – الهدف المالي لتسجيل العقارات :

تسجيل العقارات الهدف الأساسي منه هو مالي و هذا الأخير يمكن أن يتعارض مع الأهداف الاقتصادية أو الاجتماعية ، و الأولوية تعطى للهدف المالي الذي تسعى من خلاله الدولة إلى تمويل الخزينة العمومية و إعطائها وظيفة مالية بشكل مطلق و هذا ما يساهم في تحقيق إيرادات الدولة حتى تستطيع هذه الأخيرة مواجهة نفقاتها المحدودة من اجل تسيير المرافق العامة ، كما تسمح عملية التسجيل للدولة أيضا إحصاء الممتلكات[1].

و يظهر الهدف المالي جليا من خلال التعديلات المتكررة التي تطراء على قانون التسجيل الصادر بموجب الأمر 76- 105 حيث يعدل و يتمم مرتين في السنة بموجب قانون المالية الأول و التكميلي ، ومهما يكن الأمر لا يستهدف تسجيل العقارات بمقابل اقتطاع رسوم التسجيل هدف مالي فقط المتمثل في تمويل صناديق الخزينة العمومية فهو يمكن أن يستعمل لتحقيق أغراض إقتصادية كما يعمل على تجسيد أهداف إجتماعية .

2 – الهدف الاقتصادي لتسجيل العقارات :

تتنوع إيرادات الدولة بتنوع مصادرها واختلاف طبيعتها، وتعتبر الضريبة أهم مصدر الايرادات الدولة في الاقتصاديات المعاصرة،فالايرادات هي الوسيلة الدولة لتتمكن من تغطية النفقات العامة،فضلا عن دورها كأداة رئيسية للسياسة المالية للتحكم في النشاط الاقتصادي من بين هذه الضرائب ضريبة التسجيل التي تعد من أهم المصادر لرأس مال ، وذلك من أجل الوصول الى حالة الاستقرار الاقتصادي وتحقيق التوازن،لذلك يستوجب في تقدير حقوق التسجيل وضبطها مرعاة البنية الاقتصادية للبلاد، كما أن تلك الاعفاءات الجبائية و الامتيازات الممنوحة لبعض القطاعات ماهي إلا مؤشر لتشجيع الاستثمار و بالتالي تطوير الاقتصاد وتفعيله[2]، فالدولة والجماعات المحلية تعفى من دفع جميع حقوق التسجيل بعنوان العقود المعدة ، والتي تكون الدولة طرفا فيها و ذلك طبقا للمادة 271 من قانون التسجيل[3] .

---

[1] محمد عباس محرزي،إقتصاديات الجباية و الضرائب، دار هومة،الجزائر،ط 2003 ، ص30 .

[2] دوارة عبد الكريم،نظام القانوني لتسجيل العقارات في الجزائر،مذكرة ماستر،جامعة الجلفة،2016-2017،ص10.

[3] المادة 271 من ق ت ج،المرجع السابق .

3 – الهدف الاجتماعي لتسجيل العقارات :

النظام الجبائي جزء من السياسة العامة للدولة فهو يرتكز على مبدأ العدالة و يسعى لتحقيقها باستخدام حقوق التسجيل من اجل المساهمة في توسيع الدخل الوطني لفائدة الفئة الفقيرة محدودة الدخل ، وعلى سبيل المثال تعفى من رسوم التسجيل الولايات و المؤسسات العمومية التابعة للولايات و البلديات و المؤسسات العمومية و الاستشفائية و المكاتب الخيرية و مؤسسة الحماية الاجتماعية لرجال البحر، فيما يخص الأموال التي ألت إليها عن طريق الهبة أو الإرث ، و اقتطاع حقوق التسجيل هي أداة من الأدوات التي تلجا إليها الدولة لتحقيق الرفاهية العامة في الميادين الاجتماعية و الاقتصادية ، والهدف المالي ليس الهدف الوحيد و لكنه الهدف الأساسي دون أن ننسى كذلك الأهمية القانونية[1].

ثانيا : الاهمية القانونية لعملية تسجيل العقارات

إن تسجيل مرحلة من مراحل نقل الملكية العقارية ، فهو يسبق مرحلة الشهر العقاري كما انه إجراء ملزم باعتبار رسوم العقود تستخلص قبل إتمام إجراء التسجيل ، وهذا ما ألزم به المشرع الجزائري في نص المادة 393 من القانون المدني المشتري دفع قيمة الرسوم المترتبة عن إجراءات التسجيل و ذلك: " إن نفقات التسجيل و الطابع و رسوم الإعلان العقاري والتوثيق وغيرها تكون على المشتري ما لم تكن هناك نصوص قانونية تقضي بغير ذلك " [2].

الفرع الثاني : قواعد تسجيل العقارات

فضلا على أن التسجيل يدر إيرادا معتبرا لفائدة خزينة الدولة فهو يعمل على إعطاء المحررات في مواجهة الغير ، لذلك و ضع المشرع جملة من الشروط و القواعد التي تشترط لسير هذه العملية و التي يجب أن تتوفر بالنسبة للتصرفات الواقعة على الملكية العقارية و التي تخضع لاجراء التسجيل ، من بينها إفراغ العقود في شكلها الرسمي تحت طائلة رفض التسجيل بالاضافة الى شروط أخرى سوف نستعرضها تباعا :

[1] خالد رمول و دوة آسيا،المرجع السابق ص30– ص31 .

[2] المادة 393 من ق م ج،المرجع السابق .

أولا : القاعدة الرسمية :

حسب المادة 54 من القانون المدني التي تنص على أن " العقد اتفاق يلتزم بموجبه شخص أو عدة أشخاص أخرين بمنح أو فعل أو عدم فعل شيء ما " [1]

أي إتحاد و جهة نظر أشخاص إتجاه أمر معين بهدف إحداث آثار قانونية، إذن طبقا للقواعد العامة فإن للعقد ثلاثة أركان و هي الرضا، المحل و السبب ، و إذا تخلف ركن من هذه الاركان كان العقد باطلا بطلانا مطلقا[2].

حيث تعتبر الرضائية المبدأ العام الذي يحكم المعاملات القانونية بين الأفراد ، و هذا طبقا لنص المادة 59 من القانون المدني ، حيث أنه : " يتم العقد بمجرد أن يتبادل الطرفان التعبير عن إرادتهما المتطابقتان دون الإخلال بالنصوص القانونية"[3]، الواردة على العقارات ، حيث أوجب وألزم المشرع إفراغ التصرف القانوني الوارد على العقارات في الشكل الرسمي من طرف ضابط عمومي أو موظف مختص أثبت له القانون هذه الصفة و هو المحافظ العقاري أو الموثق، فأصبحت بذلك قاعدة الرسمية ، ركن مشترط وملزم في كل المحررات الخاضعة لعملية التسجيل ولم ينص المشرع الجزائري على أي استثناء لهذا المبدأ فكل عقد لم يستوفي صفة الرسمية يكون محل الرفض ، و نظرا للأهمية قاعدة الرسمية سيتم التطرق إلى مدلول قاعدة الرسمي والأشخاص المؤهلين للقيام بهذه العملية :

1 – مدلول القاعدة الرسمية :

يقصد بقاعدة الرسمية إفراغ تصرف قانوني في شكل معين من طرف أشخاص اقر لهم القانون هذه الصفة ، و هذا ما أكدته المادة 324 مكرر 1 من القانون المدني ، وكذلك المادة 3 من الأمر 06-02 المتعلق بتنظيم مهنة التوثيق التي تنص على : " الموثق ضابط عمومي ، مفوض من قبل السلطة العمومية ، يتولى تحرير العقود التي يشترط فيها

[1] المادة 54 من ق م ج،المرجع نفسه.

[2] رمول خالد،المحافظة العقارية كألية للحفظ العقاري في التشريع الجزائري،قصر الكتاب،البليدة 2001 ص34.

[3]. المادة 59 من ق م ج،المرجع السابق

القانون الصبغة الرسمية ، وكذا العقود التي يرغب الأشخاص إعطاءها هذه الصبغة"[1] وتنص كذلك المادة 72 من القانون المدني على أنه : " إذا اشترط القانون لتمام العقد استيفاء شكل معين فهذا الشكل يطبق أيضا على الاتفاق المتضمن الوعد بالتعاقد " [2] ، وتطبيقا لنص المادة 34 من القانون 11-04 على أنه " يتم إعداد عقد البيع على التصاميم في الشكل الرسمي و يخضع للشكليات القانونية الخاصة بالتسجيل والإشهار، و يخص في نفس الوقت ، البناء و الارضية التي تشيد عليها البناء[3] ، وبالرجوع إلى نص المادة 351 من قانون التسجيل يلاحظ أن المشرع الجزائري و بطريقة ضمنية منع مفتش التسجيل من القيام بتسجيل العقود العرفية و هذا ما يوسع المجال لتطبيق قاعدة الرسمية ومنه تضييق المجال أمام التصرفات العرفية ،إلا أنه قبل سنة 1992 كانت التصرفات تسجل لدى مصلحة التسجيل، وتعتبر بمثابة عقود عرفية تكتسب تاريخ ثابت ولها حجية على الغير ،وحسب نص المادة 326 مكرر2 فإن المشرع لم يحدد أي شكل لإبرام العقود العرفية . إن العقد غير الرسمي متى اشتمل على مضمون العقد وتوقيعات الأطراف وفي بعض الأحيان توقيعات الشهود تحول إلى عقد عرفي ، وتسري عليه أحكام المحررات العرفية من حيث قوة الإثبات وشروط صحته[4].

2 – الاشخاص المؤهلون قانونا لأعداد المحررات الرسمية :

تتمثل القاعدة الرسمية أهمية بمكان في النظام القانوني الجزائري خصوصا ما يتعلق بنظام الاثبات القائم على أساس الكتابة ، إلا أن هذه القاعدة أوكل لها المشرع أشخاصا عينهم القانون، طبقا لنص المادة 324 من القانون المدني التي اشترطها المشرع في بعض المعاملات و هذا ما سوف يتم توضيحه فيما يلي :

---

[1] المادة 03 من قانون رقم 06-02،المرجع السابق.

[2] المادة 72 من ق م ج،المرجع السابق.

[3] قانون رقم11-04 مؤرخ في17 فبراير سنة2011، يتضمن القواعد التي تنظم نشاط الترقية العقارية،ج ر 14 المؤرخة 06 مارس 2011 .

[4] ضرايفية نصر الدين،الوافي فيصل،العيفاوي حسين،نظام القانوني لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري،مذكرة ماستر، جامعة الجلفة،2018-2019،ص14 .

أ – الموظف العام :

تثبت صفة الموظف العام لكل شخص عين لوظيفة عمومية دائمة ، و هذا ما أكدته المادة 04 الفقرة الاولى من القانون المتعلق بالوظيفة العامة بقولها " يعتبر موظفا كل عون عين في و ظيفة عمومية دائمة و رسم في رتبته في السلم الاداري "[1].

يثبت هذه الصفة للعقودة المحررة من قبل مديري أملاك الدولة ، و التي تكون فيها الدولة طرفا ، مثل العقود المتضمنة التنازل عن الاملاك الدولة الخاصة في إطار القانون 90-30 المتعلق بقانون الاملاك الوطنية المعدل و المتمم ، و كذا النصوص التطبيقية له .

كذلك الوالي بالنسبة لإذنه بالتنازل عن الممتلكات العقارية التابعة للاملاك الخاصة للدولة التي تم إلغاء تخصيصها ، و كذا رئيس المجلس الشعبي البلدي بالنسبة للعقارات التابعة للبلدية المدمجة في الاحتياطات العقارية و التي جزئت قبل صدور قانون التوجيه العقاري .

تجدر الاشارة إلى أن مديرية أملاك الدولة المختصة إقليميا تقوم بتحرير العقود المتعلقة بالعمليات العقارية التابعة لأملاك الدولة و تحفظ النسخ الاصلية ، و لتسهيل العملية على هذه المصلحة تم إصدار قرار من قبل وزير المالية بمنح بموجبه تفويض لمديري أملاك الدولة للولاية لإعداد العقود تتعلق بتسيير الاملاك العقارية الخاصة للدولة و إمضائها و إعطائها الطابع الرسميو السهر على حفظها بصفته موثق الدولة[2] .

ب – الضابط العمومي :

تثبت صفة الضابط العمومي لكل شخص حامل لأختام الدولة و له صلاحية إعداد مختلف المحررات حيث تكتسب بذلك صفة الرسمية ، و مثالها الاوراق و المحاضر التي يعدها المحضر القضائي طبقا للمادة 14 من قانون المنظم لمهنة المحضر القضائي[3].

---

[1] نص المادة 04 من الأمر رقم 06-03،المرجع السابق.

[2] بغني شريف،المرجع السابق، ص96.

[3] المادة 14 من القانون رقم 06-03 مؤرخ في 20 فيفري 2006،يتضمن تنظيم مهنة المحضر القضائي ج ر ج ج ع 14 المؤرخة في 2006/03/08 .

يلحق بصفة الضابط العمومي ، الموثق حسب المادة 03 من القانون المنظم لمهنة الموثق[1] الذي يلزم إعداد بعض العقود و المحررات التي يشترط القانون إفراغها في شكل رسمي ، أو تلك التي يريد الاطراف إعطائها هذه الصفة .

ج – الاشخاص المكلفون بخدمة عامة :

الاشخاص الذين تكلفهم الدولة بقيام بخدمة عامة ، مثل رؤساء المجالس الشعبية البلدية ، حسب ما أكدته المادة 82 من قانون البلدية[2] ، و كتاب الضبط للجهات القضائية و يشترط في العقد الؤسمي الناقل للملكية العقارية أن يكون محررا بين يدي موثق ، و هذا بالنسبة للعقارات المملوكة من طرف الخواص ن فالوصية لا يجوز إثباتها إلا بعقد يحرره ظابط عمومي أو بحكم طبقا للمادة 191 من قانون الاسرة الجزائري[3] ، و بالنسبة للشهادات التي تقر حق الملكية مثل شهادة الحيازة التي تحرر من قبل رئيس المجلس الشعبي البلدي في المناطق التي لم تمسها عملية مسح الاراضي ، طبقا للمادة 40 من قانون التوجيه العقاري[4] ، كما أن الاوراق المحررة من الشخص المكلف بخدم عامة و التي يضفي عليها الصفة الرسمية ، نجد التقارير التي يحررها الخبير المعين من قبل القاضي طبقا لتقنين الاجراءات المدنية و الادارية و المسجل في جدول الخبراء المعتمدين في القضاء .

الجدير بالذكر ، أنه يجب أن يكون هذا الموظف العام أو الضابط العمومي أو الشخص المكلف بخدمة عامة ، مختصا من حيث الموضوع و المكان ن و المثال على ذلك رئيس المجلس الشعبي البلدي هو الشخص الوحيد الذي خول له القانون تحرير شهادة الحيازة ، فهو مختص من حيث الموضوع بحيث يجب أن يكون العقار محل شهادة الحيازة واقعا في دائرة إختصاصه الاقليمي ، عكس الموثق الذي يمتد اختصاصه على مستوى التراب

[1] المادة 3 من قانون رقم 06-02 ،المرجع السابق.

[2] المادة82 من قانون رقم11-10 مؤرخ في22 يونيو2011،يتعلق بالبلدية،ج ر ج ج ع 37 المؤرخة في 2011/07/03

[3] المادة191 من قانون رقم 84-11 مؤرخ في 09 يونيو 1984،يتضمن قانون الاسرة المعدل و المتمم ن ج ر ج ج ع 24 المؤرخة في 1984/06/12 .

[4] نص المادة 40 من قانون رقم 90-25،المرجع السابق .

الوطني[1] ، تطبيقا للمادة 02 من القانون 02-06 المتضمن مهنة التوثيق التي تنص : " تنشأ مكاتب عمومية للتوثيق ، تسري عليا أحكام هذا القانون و التشريع المعمول به ، و يمتد اختصاصها الاقليمي إلى كامل التراب الوطني ....." .

المبحث الثاني : مفهوم الضريبة العقارية و الغش الضريبي

تشكل الضريبة العقارية محور اهتمامات الدولة الجزائرية في ظل الاقتصاد التنافسي الذي اتسعت في نطاقه المعاملات التجارية و المالية ، وعلى وجه الخصوص تلك الجارية على العقارات ، ودعما لهذا الاهتمام اتجهت الدولة نحو تثمين و تفعيل عمليات التحصيل الضريبي على العقارات المبنية و الغير مبنية ، لتعدد أصناف العقارات التي تميز المنظومة العقارية في الجزائر وفي إطار هذا التوجه الجديد تتحول الضريبة العقارية تدريجيا إلى آلية تمويل النفقات العامة والمشاريع الاقتصادية .

سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلي مفهوم الضريبة العقارية في المطلب الأول و سنتناول الغش الضريبي في المطلب الثاني .

المطلب الأول : مفهوم الضريبة العقارية

تستعمل الضريبة العقارية كأداة للتوجيه الاقتصادي عن طريق التقليل او المغالاة في سعر الضريبة حسب القطاعات التي تريد الدولة تشجيعها او سحبها ، فتعتبر الضريبة وحدة أساسية في النظام الجبائي تطورت بتطور الدولة وكأليه مهمة في التأثير على مختلف جوانب الحياة الاقتصادية و هذا سوف ما نستعرضه من خلال هذا المطلب الذي سنخصص فيه دراسة الضريبة بصورة عامة، و الضريبة العقارية بصفة خاصة و الذي قسمناه الى فرعين سنتناول في الفرع الاول إلى تعريف الضريبة العقارية ،وخصائص الضريبة العقارية في الفرع الثاني .

الفرع الاول : تعريف الضريبة العقارية :

هي اقتطاعات نقدية تقوم بها الدولة على الأفراد لتغطية نفقات الدولة و تكون على شكل ضريبة أو رسم ، وهو المبلغ الذي يدفعه الفرد في كل مرة لوقت لها نفع عام[1].

[1] خالد رمول و أسيا دوة،المرجع السابق،ص 38.

كما تعرف أيضا الجباية العقارية هي تلك الضرائب المفروضة على الدخل الناتج عن العقار سواء كان مبني أو غير مبنى فيتضح من هذا التعريف إن الضرائب العقارية هي ضرائب مباشرة تتعلق بالدخل الناتج عن العقار الذي يتميز بالاستقرار النسبي و هذا الدخل يكون مقدرا فلا تفرض الضريبة العقارية على أساس الدخل الحقيقي و انما على أساس الدخل الذي تقدره الإدارة ويتنوع الدخل الناتج عن العقار بتنوع منفعة العقارات وطبيعته فتفرض الضرائب على القيمة المحققة بمناسبة بيع العقار سواء كان مبني أو أرض فضاء لقيمة إيجارية لهذه العقارات و أيضا الضرائب على المداخيل فلاحية للأراضي الزراعية[2].

إن الجباية العقارية لها أهمية بالغة في الجباية العادية لان تنشيط السوق العقاري باستعمال آلية ضريبية يعني تنشيط عدة قطاعات اقتصادية فهي تساهم بطريقة مباشرة في التنمية بشكل معتبر كما تقلل من عدة مشاكل اقتصادية كالبطالة و السكن .

مما سبق يتبين أنه يوجد هناك مفهومان للضريبة العقارية ، الاول واسع و يشمل مداخيل أوعية العقارات مهما كانت طبيعتها ، و مفهوم أخر ضيق يتعلق فقط بالضريبة المفروضة على أساس القيمة الايجارية للعقار[3].

الفرع الثاني : خصائص الضريبة العقارية

تفرض الضريبة العقارية لدخل الناتج على الثروة العقارية سواء تحقق الدخل فعلا أو لا و يتحمل عبئها إلا المكلف بها قانونا و لتحديد خصائص الضريبة العقارية التي نميزها عن غيرها من الضرائب بأنها ضريبة مباشرة عينية و تفرض على المقدر للملكية العقارية ، كما تتميز بأنها نوعية تدفع سنويا .

---

[1] بوحفص جلاب نعناعة، النظام الجبائي العقاري و أثره على و تيرة الاستثمار في الجزائر،مجلة القانون العقاري،مخبر القانون و العقار، جامعة البليدة 2، الجزائر ، ديسمبر 2015 ،ع الثاني ص 39 .

[2] حجاج نجاة،برباش راضية حنان،الضريبة العقارية و دورها في ترقية الاستثمار،مذكرة ماستر،جامعة ورقلة،الجزائر، 2017-2018 ص8 .

[3] بغني شريف،المرجع سابق،ص63 .

أولا : الضريبة العقارية ضريبة مباشرة عينية

الضريبة أنواع قد تكون مباشرة أو غير مباشرة و من اجل معرفة هل الضريبة العقارية مباشرة أو غير مباشرة لا تكون إلا بالتعرض إلى معايير وأسس التفرقة بينهما ولمعرفة عينية أو شخصية الضريبة العقارية لا بد من البحث عن العدالة و المساواة بين أفراد المجتمع في تحمل عبئ الضريبة[1].

أ - الضريبة العقارية ضريبة مباشرة .

لمعرفة التفرقة بين الضرائب المباشرة و الضرائب الغير مباشرة يجب الاعتماد على مجموعة من المعايير اجمع عليها علماء المالية العامة وأهمها المعيار القانوني و الاقتصادي و معيار الثبات و الاستقرار .

1 - المعيار القانوني :

يعتمد هذا المعيار على أساس عملي مستمد من تعامل إدارة الضرائب مع المكلفين حيث تقوم هذه الإدارة من اجل تحصيل الضريبة العقارية بإعداد جداول يبين فيها اسم المكلف القانوني بالضريبة و الموضوع أو الوعاء الذي تقطع منه ، مقدارها وقت ومكان دفعها تكون العلاقة في هذي الحالة مباشرة فالضريبة مباشرة .

و على العكس من ذلك اذا لم تتمكن إدارة الضرائب من معرفة المكلف بدفع الضريبة مسبقا فتقوم بفرضها بمناسبة تصرفات أو وقائع معينة فلا يكون في هذه الحالة أهمية لمعرفة المكلف بدفعها فهي تصيبه بطريق غير مباشر.

و عليه وفقا لهذا المعيار إن إدارة الضرائب تقوم بإعداد جداول تكليف اسمية ترسل إلى ملاك العقارات أو المنتفعين بها مباشرة دون وساطة و عليه وفقا للمعيار القانوني تكون الضرائب المفروضة على العقارات ضرائب مباشرة كون إدارة الضرائب تعلم مسبقا من الناحية القانونية مالك العقار أو المنتفع به وفقا ما هو مثبتة في العقود المشهرة في المحافظة العقارية ، فتقوم بإعداد تكليف اسمي مباشر للمالك أو المنتفع[2].

[1] حجاج نجاة ، برباش راضية حنان ، المرجع السابق،ص 08 .

[2] المرجع نفسه،ص09.

2 - المعيار الاقتصادي :

و يطلق عليه بالمعيار العلمي يقوم على أساس انعكاس الضريبة فإذا استقر عبئ الضريبة على الشخص المكلف قانونا الذي دفعها إلى خزينة الدولة تكون الضريبة مباشرة ، فيكون في هذا النوع من الضرائب المكلف القانوني هو نفسه المكلف الاقتصادي .

أما إذا استطاع المكلف القانوني نقل عبئ الضريبة المفروضة عليه وتحميلها لشخص أخر لا يدفعها بصفته نائبا عليه ، و انما بصفته المكلف الاقتصادي بدفعها ، فتكون الضريبة غير مباشرة و يكون المكلف القانوني في هذي الحالة مختلف عن المكلف الاقتصادي .

بتطبيق هذا المعيار على الضريبة العقارية ، تكون الضرائب العقارية ضرائب مباشرة لأنه لا يمكن للمكلف تحميلها لشخص أخر من الغير فالمؤجر ملزم بدفع ضرائب المتعلقة بالعقار محل الإيجار ولا يمكنه تحميلها على المستأجر إلا إذا ذكر ذلك صراحة في عقد الإيجار[1].

3 – معيار الثبات و الاستقرار :

تكون الضريبة مباشرة إذا اتسمت المادة الخاضعة للضريبة بالاستقرار و الثبات اما اذا كانت غير ذلك فإنها تكون ضريبة غير مباشرة ، وفق هذا المعيار فالضرائب العقارية ضرائب مباشرة إلا انه ينبغي الإشارة على إن الضريبة التي تقع على التركات أو ما يسمى برسوم التسجيل تكون وفق هذا المعيار ضرائب غير مباشرة لان واقعة الوفاة هي واقعة عرضية غير مستقرة و لا ثابتة لكن نجد التشريعات تصنفها ضمن الضرائب المباشرة.

ب : الضريبة العقارية ضريبة عينية :

إذا كان الأصل في فرض الضرائب هو عدم الاعتماد على الأشخاص وإنما على الأموال هذا لا يعني إهمال حالة المكلف وقدرته على الدفع على هذا الأساس تتمثل الكيفية التي تفرض بها الضرائب العقارية في اعتمادها على الدخل أو رسمال أو الثروة العقارية كقاعدة عامة،مع مرعاة المركز الشخصي للمكلف كاستثناء للضريبة العقارية،وعليه لا بد من الجمع بين الاعتبار العيني للوعاء محل الضريبة العقارية والاعتبار الشخصي للمكلف بالضريبة[2].

[1] برحماني محفوظ ،الضريبة العقارية في القانون الجزائري دراسة مقارنة،دار الجامعة الجديدة، ط 2009 , ص66 .

[2] المرجع نفسه،ص69.

1 – القاعدة العامة : الاعتبار العيني لوعاء الضريبة العقاري .

تكون الضريبة عينية عندما تفرض على المادة الخاضعة للضريبة عينا ، مثال الرسم العقاري على أرض الفضاء يلحق بالدخل الذي تدره هذه الأرض .

و عليه إذا كان شخصان مكلفان بنفس الضريبة حتما يدفعان نفس المقدار عندما يملك كل منهما عقار من نفس الطبيعة و نفس مساحة العقار الذي يملكه الشخص الثاني ، و هذا مهما كان المركز الشخصي لكل منها ، أي لا يعتد بمركز الشخص العائلي أو الاجتماعي ، فهي تمتاز ببسطتها وسهولة تطبيقها وعدم احتياجها إلي إدارة ذات كفاءة عالية .

فالضرائب العقارية تشمل رؤوس الأموال العقارية و الدخل الناتج من رؤوس الأموال العقارية ، فمثلا تقدر الضريبة على العقارات المبنية على أساس المتر المربع الإيجاري بغض النظر على مالك العقار سواء شخص طبيعي أو شخص اعتباري[1].

2 – القاعدة الاستثنائية : الاعتبار الشخصي للمكلف بالضريبة العقارية .

بالرغم من أن معظم التشريعات الضريبة تقر بالصفة العينية للضريبة العقارية ، إلا أنها بالمقابل خفضت من حدة هذه الصفة عندما أدخلت تعديلات أخذة بذلك في الحسبان الاعتبار الشخصي للمكلف بالضريبة ، و لقد أخذ المشرع الجزائري بالاعتبار الشخصي للمكلف بالضريبة العقارية عندما أعفى الفلاحين من دفع الضريبة العقارية على الابنية المستخدمة بالمزارع بعد الاستقلال اعتبارا لحالة المزارعين و قتها في عدم تحملهم و طأة و عبئ الضريبة ، نظرا لحالتهم المالية التي أرهقها الاحتلال ، كما قام المشرع الجزائري بالعفاء المحصل عليه من ناتج الايجار و الاجر الادنى القاعدي المضمون ، وعندما يكون بدل الايجار هو المورد الوحيد لأصحابها[2].

إن القول بعينية الضريبة العقارية أي إرتكازها في كيفية فرضها على وعاء الضريبة في حد ذاته هو الاصل،لكننا نجد أن التشريعات الضريبية لم تأخذ بهاته القاعدة على إطلاقها بل راعت حالة المكلف وظروفه الشخصية،والمراد من ذلك هو الاخذ بفكرة العدالة الضريبة و

[1] حجاج نجاة،برباش راضية حنان،المرجع السابق،ص11 .

[2] بغني شريف،المرجع السابق،ص74 .

التي تقوم على أساس العدالة الافقية أو ما يسمى بالمساواة الرياضية ، فيتساوى الاشخاص أمام الضريبة حتى لو إختلفت ظروفهم ،وإما أن تقوم العدالة الضريبة بين المكلفين حسب إختلاف ظروفهم[1].

ثانيا : الضريبة تفرض على أساس الدخل المقدر .

بالاطلاع على النصوص التشريعية الخاصة بالضرائب العقارية بمختلف أنواعها يتضح لنا إن هذه الضرائب لا تفرض على ملكية العقار في حد ذاتها و إنما تفرض على الدخل الذي ينتج عن تلك الملكية لكن تختلف التشريعات في طريقة حسابها فمنها من يعتمد على أساس الدخل الصافي الناتج عن الملكية العقارية و منها من يعتمد على الدخل الإجمالي و على هذا الأساس سوف نبرز موقف المشرع الجزائري في تحديد طبيعة الدخل[2].

أ : أساس حساب الدخل :

لقد اعتمد المشرع الجزائري على الدخل الصافي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي و الدخل المقدر كأساس لحساب الرسوم العقارية بحيث تقدر القيمة الايجارية الخاضعة للضريبة مسبقا،فتحسب الضريبة المطبقة على إيجار المباني على أساس القيمة الايجارية الحقيقة[3].

فيقدر الأساس الضريبي من حاصل القيمة الايجارية الجبائية للممتلكات التي تحدد قيمها عن طريق قوانين المالية مع الأخذ بعين الاعتبار طبيعة العقار و المنطقة المتواجد بها ، وقد اصطلح المشرع الجزائري على هذي القيمة بمصطلح القيمة الايجارية الجبائية .

وبناء من ذلك نستنتج أن الضريبة العقارية تفرض على أساس الدخل المقر وليس على أساس الدخل الحقيقي .

---

[1] برحماني محفوظ،الاطار القانوني و التنظيمي للضريبة العقارية في التشريع الجزائري،أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق،جامعة سعد دحلب بالبليدة،الجزائر،2007، ص49 .

[2] حجاج نجاة،برباش راضية حنان،المرجع السابق، ص12.

[3] برحماني محفوظ الضريبة العقارية في القانون الجزائري دراسة مقارنة،المرجع السابق ص72 .

ب : طبيعة الدخل :

لم يحصر المشرع الجزائري معنى الدخل الناتج عن العقارات على الدخل النقدي بل وسعه ليشمل المنفعة التي قد يحققها العقار لمالكه في الحالة التي ينتفع المالك شخصيا بالعقار كاستعماله مثلا للسكن فتفرض الضريبة بالتالي على الدخل الفعلي للعقار و الدخل الحكمي له فيحسب مثلا رسم تسجيل عقد الإيجار على أساس قيمة الإيجار المصرح بها في العقد[1].

ثالثا : الضريبة العقارية ضريبة نوعية سنوية

تتنوع الضرائب العقارية بتعدد مصادر الدخل، فتفرض عن كل مصدر من الدخل ضريبة مستقلة ومتميزة عن ضريبة على دخل أخر يختلف عن الأول ومثالها تفرض الضرائب العقارية على أساس القيمة الايجارية السنوية وبهذا تكون الضريبة العقارية ضريبة نوعية سنوية .

أ ـ الضريبة العقارية ضرائب نوعية :

حدد المشرع الجزائري موقفه من تحديد الضريبة على الدخل بالاخذ بتنوع الضرائب و تعددها بحسب تعدد مصادر الدخل ، فقد تضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة تنظيم الضريبة على الدخل الاجمالي الصافي للاشخاص ، و هي تظهر بأنها ضريبة واحدة على الدخل ، و لكن إذا أمعنا النظر إلى هذه الضريبة لوجدناها عبارة عن ضريبة مركبة تضم مجموعة من الضرائب على الدخل ، بحيث يحدد كل دخل حسب صنف الايراد تحديدا يميزه عن باقي المداخيل ، و يجبي بطريقة خاصة حسب كل نوع من الدخل بحيث تدخل الضريبة العقارية ضمن هذه الدخول و تندرج ضمنها الايرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية و الغير المبنية ، و كذلك فائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية و عائدات المستثمرات الفلاحية ، أما الرسوم العقارية فلقد أدرجها المشرع الجزائري ضمن الضرائب المحصلة لفائدة البلديات دون سواها و أخرجها من دائرة الضرائب على الدخل الاجمالي[2].

[1] برحماني محفوظ الضريبة العقارية في القانون الجزائري دراسة مقارنة،المرجع السابق،ص73.

[2] بغني شريف،المرجع السابق،ص74.

ب : الضريبة العقارية هي ضريبة سنوية

بالرجوع الى نص المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة يتضح ان المشرع الجزائري قد أقر صراحة ان الرسم المفروض على العقارات المبنية هو ضريبة سنوية بنصه (يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية) [1].

القول بمبدأ سنوية الضريبة العقارية لا يؤخذ على إطلالة ، لأننا نجد بعض الرسوم التي تفرض بمناسبة إنتقال الملكية العقارية لا يخضع لمثل هذا المبدأ ، فنجد رسوم التسجيل مثلا لا تحصل كل سنة و إنما تطبق على الواقعة القانونية المتمثلة في نقل العقار و التصرف فيه كما أن مبدأ سنوية الضريبة ينتفي في فرض ضريبة فائض القيمة العقارية الذي يتم عند تحصيل الضرائب بمناسبة أنتقال الملكية العقارية من المالك الاصلي إلى المالك الجديد ، على أن يتم تحديد قيمتها بالفرق بين ثمن الشراء و ثمن البيع يخصم منه المبالغ المنفقة من قبل المالك الاصلي على سبيل التحسين أو الاصلاح[2] .

المطلب الثاني : رسم الاشهار العقاري و المصالح المكلفة بتحصيله

بعد عملية التسجيل التي تقوم بها مصالح التسجيل لتثبيت الملكية العقارية أو الحقوق العينية العقارية لشخص معين أو أشخاص معينين تجاه الغير ، لابد من اتخاذ إجراءات الإشهار العقاري لدى المحافظة العقارية ، وتخضع عملية الإشهار العقاري لرسوم محددة ، لفائدة الخزينة العمومية وتطبق على جميع العقود والتصريحات و القرارات القضائية المتضمنة حق ملكية عقارية ، و قيد الرهون و حقوق التخصيص المدونة في هامش التسجيلات الموجودة ، إلا أنه هناك البعض منها معفاة صراحة بنص القانون من دفع رسوم الإشهار العقاري في هذا السياق سنتناول في هذا المطلب معرفة مجال تطبيق الرسم العقاري كنقطة الانطلاق في الفرع الاول ، و سنعرض الاعفاءات بعض الرسوم للاشهار العقاري في الفرع الثاني ، كما سنقوم بتبيان المصالح المكلفة بتحصيل رسمي التسجيل والاشهار في الفرع الثالث .

[1] المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المتماثلة .

[2] محمد الصغير بعلي، يسرى ابو العلي المالية العامة،دار العلوم و النشر والتوزيع الجزائر،ط 2003, ص64.

الفرع الأول : مجال تطبيق الرسم الاشهار العقاري

يتم قبض بمناسبة القيام بإجراء الاشهار العقاري في المحافظات العقارية،رسما يدعى رسم الاشهار العقاري على العقود والقرارات القضائية،قيد الرهون القانونية،كتابات الاستبدال و الشطب و رسم الاشهار العقاري ، هو رسم يقبض لصالح الدولة ن بمناسبة القيام بإجراءات شهر و نقل ملكية الاراضي لدى المحافظات العقارية حسب نسبة مقررة في قانون التسجيل ، من قيمة الثمن العقار هذا ما لم يتم من دفع الرسم صراحة[1].

أولا : العقود القرات القضائية

تخضع لرسم الاشهار العقاري جميع العقود و القرارات القضائية المتضمنة نقلا أو تكوينا أو تصرحا بحق ملكية عقارية أو غيرها من الوثائق الخاضعة للاشهار العقاري بموجب التشريع المعمول به ، باستثناء ما أشير اليه في المادتين 353-5 و 353-6 من قانون التسجيل .

ثانيا : قيد الرهون

يطبق رسم الاشهار العقاري كذلك على تقييد الرهون القانونية و الاتفاقية و كذا حقوق التخصيص الرهني ما عدا تللك المستثناة و المعفاة بموجب قانون التسجيل .

ثالثا : عقود الاستبدال و التخفيض و الشطب

يتم تحصيل رسم الاشهار العقاري بمناسبة تقييد بالمحافظة العقارية جميع كتابات الاستبدال و التخضيض و الشطب الكلي أو الجزئي بإستثناء الكتابات المعفاة بموجب القانون[2].

الفرع الثاني : الاعفاءات

تم تحديد جملة من الاعفاءات من رسم الاشهار العقاري حددها المشرع الضريبي في قانون التسجيل على سبيل الحصر في الماديتن 353-5 و 353-6 في الحالات التالية :

أولا : حالات الاعفاء حسب المادة 353-5 من قانون التسجيل .

أ – الاعفاء بالنظر الى الشخص المكلف

1- تعفى من أداء رسم الاشهار العقاري ، الدولة و الولاية و البلدية و المؤسسات العمومية ذات الطابع الاداري و الموضوعة تحت تصرفها ، و هذا إستنادا لقواعد القانون الضريبي ،

[1] سماعين شامة،النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري،دار هومة،الجزائر،2002 ،ص 156 .

[2] بغني شريف،المرجع السابق،ص146 .

حيث لا يمكن أن يكون الدائن و المدين نفي شخص واحد لهذا تعفى الدولة من أداء الضرائب و الرسوم ، حيث لا يمكن تصور الدولة تكلف نفسها بدفع الرسوم و الضرائب أو تكلف المؤسسات التابعة لهاو الخاضعة للقانون العام .

2- ملتمس المساعدة القضائية معفى من رسم الاشهار العقاري على كل الاجراءات المطلوبة من طرفه ، و هذا الاعفاء تفرضه و ضعية المكلف المالية المعسورة ، بحيث أن الواقع المفروض على أن ملتمس المساعدة القضائية المعوز الذي يطلب الاعفاء من الرسوم القضائية في شكل مساعدة تقدم له عن تسديد رسم الاشهار العقاري[1].

3- تعفى الجمعيات التعاضدية من رسم الاشهار العقاري بمناسبة شهر العقود التي تبرمها ، و يعود سبب الاعفاء الى كون الجمعيات لا تسعى الى تحقيق ربح و إنما تهدف الى تحقيق أغراض خيرية ، اجتماعية في الوسط الذي أسست فيهلا ن فهي بالتالي تساهم بطريق غير مباشرة في التكفل بجانب النفقات العامة التي هي في الاساس من و ضائف الدولة كتقديم المساعدات و الاعلنات الى المحتاجين[2].

4 – شركة الكهرباء و الغاز بالنسبة للعقود المتعلقة بتأسيس الارتفاق لمد أسلاك الكهرباء و تمرير أنابيب الغاز ، بالرغم من أن شركة الكهرباء و الغاز كأصل عام تدفع للخزينة العمومية أو الميزانية المحلية رسوما و ضرائب ، أما في و ضيفتها في حالة تأسيس حق إرتفاق في توصيل أسلاك الكهرباء ، و أنابيب الغاز فهي تؤدي خدمة معفية عقودها المتعلقة بحق الارتفاق من رسوم الاشهار العقاري .

ب – الاعفاء بالنظر إلى المال الذي يكون موضوع إجراء الاشهار .

1 – العقود المحررة و الاجراءات المنجزة تكييفا للتشريع المتعلق بالاوقاف ، تعفى من رسم الاشهار العقاري ، و يرجع سبب الاعفاء إلى طبيعة المال باعتباره يؤول إلى الوقف .

2 – تعفى كذلك من رسم الاشهار العقاري ، العقود المحررة و الاجراءات المنجزة في إطار التشريع المتعلق بنزع الملكية من أجل المنفعة العمومية وهذا نتيجة الطابع الذي تكتسبه هذه

[1] بغني شريف،المرجع السابق ص147.

[2] محفوظ برحماني الاطار القانوني و التنظيمي للضريبة العقارية في التشريع الجزائري،المرجع السابق،ص128 .

العملية التي تهدف الة تحقيق المنفعة العمومية هذا من جهة ،ومن جهة ثانية لأن في هذه العملية يتم نقل الملكية جبرا من الخواص إلى الدولة ،ولايتصور تطبيق رسم على عاتقها .

3 – إجراءات التسجيل و الاستبدال و التخفيض و الشطب الخاصة بالامتيازات القانونية ، معفاة من رسم الاشهار العقاري[1] .

4 – العقود المتعلقة باقتناء العقارات من قبل البنوك و المؤسسات المالية ، الخاضعة للامر رقم 03-11 المؤرخ في 26 غشت 2003 و المتعلق بالنقد و القرض المعدل و المتمم في إطار الايجار العقاري أو أى قرض عقاري موجه لتمويل الاستثمارات المنجزة من قبل المتعاملين الاقتصاديين للاستعمال التجاري أو الصناعي أو الفلاحي أو لممارسة مهنة حرة.

5 – العقود التي تتظمن اقتناء المرقيين العقاريين العموميين أو الخواص لاراضي موجهة لانجاز برامج السكن المستفيدة من دعم الدولة ن تعفى من رسم الاشهار العقاري ن و غالبا من تشكل هذه الاوعية العقارية موضوع عملية الاقتناء من الاملاك الخاصة التابعة للدولة و يرجع سبب الاعفاء لتشجيع المرقيين العقاريين للخوض في عملية الترقية العقارية لامتصاص أزمة السكن و تحقيق الدولة لسياستها السكنية .

6 – العقود المتضمنة بيع محلات ذات استعمال سكني جديدة منجزة من قبل المرقيين العقاريين العموميين أو الخواص في إطار برامج السكن المستفيدة من دعم الدولة ، تعفى من رسم الاشهار العقاري حتى لا ينعكس ذلك على ثمنه الذي سيرهق كاهل المستفدين من هذا النوع من السكنات .

7 – عقود الحلول الاتفاقية في حقوق الرهن لفائدة البنوك و المؤسسات المالية في إطار عمليات إعادة تمويل الرهن ، معفاة من رسم الاشهار العقاري[2].

ثانيا : حالات الاعفاء حسب نص المادة 353-6 من قانون التسجيل

الحالات التي تضمنها هذه المادة بخصوص الاعفاء من رسم الاشهار العقاري هي :

[1] بغني شريف،المرجع السابق،ص 148.

[2] المرجع نفسه،ص 149 .

أ – شهر القيود و التشطيبات الخاصة بالرهون القانونية المعدة لفائدة البنوك و المؤسسات المالية ضمان للقروض الممنوحة للفلاحين المنتجين لتمويل نشاطاتهم الفلاحية ن هي معفية من رسم الاشهار العقاري ن كون هذه القروض موجهة للفلاحين لمساعدتهم في الانتاجاج تكريسا لسياسة الدولة في دعم و مرافقة النشاط الفلاحي .

ب – شهر القيود و التشطيبات الخاصة بالرهون القانونية المعدة لفائدة البنوك و المؤسسات المالية ضمانا لقروض بناء المساكن الممنوحة للخواص فرادي أو منظمين ضمن تعاونيات عقارية ن هي معفية من رسم الاشهار العقاري ، غير أن الرسم يحصل تلقائيا في حالة إعادة التنازل عن العقار على حاله دون إنجاز هذه البناءات .

ج – شهر العقود المتضمن بيع المساكن من قبل الهيئات العمومية المختصة إلى المدخرين والمبنية بإطار الادخار السكني، معفاة من رسم الاشهار العقاري،وذلك راجع لتشجيع الهيئات المختصة في بناء مساكن للمدخرين وتكريس سياسة الدولة في إمتصاص أزمة السكن .

د – شهر العقود المبادلات المتعلقة بالاراضي الفلاحية أو ذات الوجهة الفلاحية ، تعفى من رسم الاشهار العقاري ، شخصيا للفلاحين في الاستثمار في مجال الفلاحي .

هـ – شهر العقود التنازل بين الشركاء في الشيوع المتضمنة الاراضي الفلاحية أو ذات الوجهة الفلاحية ، تعفى من رسم الاشهار العقاري و هذا لتمكين الشركاء في الشيوع مخن فرز الوحدة العقارية ووضعها في يد مالك واحد الشئ الذي يسهل من الاستغلال الامثل للاراضي الفلاحية و زيادة الانتاج [1].

و – شهر العقود المتعلقة بنقل الملكية ، التي حررتها المؤسسات و الهيئات العمومية على أساس التسوية في إطار تطهير الملكية العقارية ، معفاة من رسم الاشهار العقاري ن كون هذه العملية أبرمتها الدولة و مؤسستها العمومية من جهة ، و من جهة ثانية تهدف إلى تطعير الملكية العقارية .

[1] بغني شريف،المرجع السابق، ص149 .

ز – شهر العقود المعدة ، طبقا للمادة 86 من القانون رقم 90-25 المؤرخ في 18 نوفمبر 1990 المتضمن التوجيه العقاري ، المعدل و المتمم لتسوية العمليات المبادر بها في إطار الامر رقم 74-26 المؤرخ في 20 فبراير 1974 و المتضمن تكوين إحتياطات عقارية لفائدة البلديات ، تعفى من رسم الاشهار العقاري لأن الاوعية العقارية المدمجة لفائدة البلديات في إطار الامر المذكور سابقا تكتسي طابعا إجتماعيا .

ج – شهر العقود التنازل عن الاملاك العقارية ذات الاستعمال السكني المنجزة في إطار المرسوم التنفيذي رقم 03-269 المؤرخ في 07 غشت 2003 الذي يحدد شروط و كيفيات التنازل عن الاملاك العقارية التابعة للدلة و لدواوين الترقية و التسيير العقاري الموضوعة حيز الاستغلال قبل أول يناير سنة 2004 المعدل و المتمم معفاة من رسم الاشهر العقاري ، وهذا لكون العملية ذات طابع إجتماعي تسعى من ورائها الدولة التنازل عن حظيرتها العقارية لفائدة المؤجرين .

ط – شهر العقود التنازل عن أصول المؤسسات العمومية و المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري المنحلة لفائدة العمال و كذا تلك المنجزة في إطار عملية الخوصصة ، تعفى من رسم الاشهار العقاري ، و هذا لتطهير الاصول العقارية و المنقولة و تحويلها لصالح العمال[1].

ي – شهر عقود الملكية المبرمة ، في حالة عملية جماعية للتحقيق العقاري في إطار القانون 07-02 معفاة من رسم الاشهار العقاري ، وهذا تكريسا لتسوية الاراضي و العقارات المحازة من طرف الحائزين لهذه العقارات و لم تخضع لعمليات مسح الاراضي العام .

ك – يعفى من رسم الاشهار العقاري الاجراء الاول الذي يتم في السجل العقاري و المتعلق بالمحلات ذات الاستعمال السكني الممسوحة و التابعة لدواوين الترقية و التسيير العقاري و القابلة للتنازل في إطار المرسوم التنفيذي رقم 03-269 المؤرخ في 07 غشت 2003 المعدل و المتمم لسالف الذكر .

[1] بغني شريف،المرجع السابق، ص 150 .

الفرع الثالث : المصالح المكلفة بتحصيل رسمي للتسجيل و الاشهار العقاري

أولا – مفتشيه التسجيل و الطابع :

مفتشية التسجيل و الطابع هي مصلحة عمومية ذات طبيعة إدارية جبائية تابعة لوزارة المالية التي تقوم بمهامها بموجب قانون التسجيل حيث عمل المشرع الجزائري على تنظيمها فحدد صلاحياتها و اختصاصها الإقليمي وظيفتها تسجيل جميع التصرفات التي أخضعها القانون لإجراء التسجيل أو التي أراد أصحابها إعطاءها تاريخا ثابتا، و القائم بعملية التسجيل هو مفتش التسجيل[1].

أ – السلطة الوصية على مفتشية التسجيل و الطابع

تخضع مفتشية التسجيل و الطابع إلى و صاية المديرية العامة للضرائب التابعة لوزارة المالية ، حيث بعد أن أعيد لها الاعتبار بناء على القرار المؤرخ في 1999/07/14 ، فهي تابعة الى المديرية الولائية للضرائب التي يسيرها مدير الضرائب الولائي ، و يباشر سلطته على كل مفتشيات الضرائب من بينها مفتشية التسجيل والطابع ، و تحتوي المديرية الولائية على خمس نيابات مديريات من بينها نيابة مديرية العمليات الجبائية التي تحتوي على أربعة مكاتب من بينها مكتب التسجيل و الطابع ، الذي يقوم بمراقبة أعمال مفتشية التسجيل و الطابع ، حيث يقوم بتقويم أعمال المفتشية و تقديم الاقترحات التي من شأنها تحسين مهامها ويقوم كذلك بالسهر على مسك بطاقية الاملاك العقارية و أحزمة ملخصات العقود و جداول الوفيات و متابعة التصريحات بالوفيات مع المجالس الشعبية البلدية بالاضافة الى مجموعة المهام الاخرى[2].

تخضع المديرية الولائية للضرائب الى النظام التدريجي ، حيث تتبع للمديرية الجهوية للضرائب المتواجد في نطاقها الاقليمي ، فتوجد تسع مديريات جهوية على مسوى الوطني ، و تلتزم المديريات الولائية للضرائب بإرسال كل الجداول الاحصائية الدورية المنصوص

[1] ضرايفية نصر الدين، الوافي فيصل،العيفاوي حسين،المرجع السابق،ص17.

[2] خالد رمول و أسيا دوة ،المرجع السابق،ص68.

عليها في التنظيم الساري المفعول ، و كل المحاضر أو التقارير المتعلقة بسير المصالح أو تطبيق التشريع أو التنظيم الجبائيين الى المديرية الجهوية للضرائب التي تخضع لها ، كما تلتزم المديريات الولائية للضرائب بالرد على كل الطلبات الاستفسار الصادرة من المديرية الجهوية و بصفة عامة تخضع تحت تصرفها كل المعلومات التي تسمح لها بممارسة اختصاصها ، و تخضع أيضا المديرية الجهوية الى المديرية العامة للضرائب ، بحيث تحتوي على نيابات مديريات مثل المديرية الولائية ، فتقوم عن طريق نيابة المديريات الجبائية بالاشتراك في تحديد أهداف الوعاء و التحصيل حسب المعايير التي تحددها المديرية العامة للضرائب ، و تعد تقارير دورية تتعلق بمراقبة الانشطة ، و معالجة و تصديق و تثبيت المعلومات المحصل عليها و ضمان إرسالها إلى المديرية العامة للضرائب و بالتالي فإن مفتشية التسجيل و الطابع خاضعة لنظام التدرج السلمي و تخضع لسلطة المديرية العامة للضرائب[1].

ثانيا – المحافظة العقارية :

المحافظة العقارية فهي مصلحة إدارية عمومية يشرف على تسييرها محافظ عقاري ، و ضيفتها الاصلية تتمثل في حفظ العقود و مختلف المحررات الخاضعة للشهر المتضمنة أو نقل أو تعديل حق من حقوق الملكية ، و الحقوق العينية الاخرى سواء كانت أصلية أو تبعية و ذلك بعد شهرها و قيدها في مجموعة البطاقات العقارية و تعرف كذلك باسم محافظة الرهون[2].

أراد المشرع الجزائري من وراء تبنيه لنظام الشهر العيني تثبيت الملكية العقارية و إحاطتها بثقة كاملة تدفع عنها الريب و تؤمنها من المنازعات ، و لذلك خلق المشرع المحافظة العقارية كألية لتكريس سياسته العقارية ، و ذلك من خلال ضمانها تطبيق قواعد الحفظ العقاري و احترام الشروط القانونية الواجب توافرها في الوثائق الخاضعة للشهر حتى يكون لها الحجية المطلقة في مواجهة الغير بما يضمن حماية حقوق الغير من التعدي .

[1] بغني شريف،المرجع السابق، ص 163 .

[2] المرجع نفسه، ص 164 – ص 165 .

أ – السلطة الوصية على المحافظة العقارية

إلى غاية أواخر التسعينات كانت المحافظة العقارية تحت وصاية المديرية العامة للضرائب و التسجيل التابعة لوزارة الاقتصاد ، ثم وضعت تحت وصاية المديرية العامة لأملاك الدولة و الشؤون العقارية ، لتصبح تحت وصاية المديرية العامة للاملاك الوطنية التابعة لوزارة المالية و ذلك لمراقبة أعمالها في مجال الحفظ ، هذا ويمكن تحديد بعض مهام مديرية المحافظة العقارية ومسح الاراضي في مجال الوصاية والتدخل على مستوى المحافظات العقارية بناء على المرسوم التنفيذي رقم 07-364 المؤرخ في 2007/11/28 وتكلف بما يلي :

1 – تنفيذ النشاطات المتعلقة بمسح الاراضي العام و السجل العقاري و الاشهار العقاري .

2 – السهر عل تنظيم و تنسيق معالجة قضايا المنازعات المتعلقة بالاملاك الوطنية ، وتتكون من ثلاث مديريات فرعية :

1 – المديرية الفرعية للاشهار العقاري .

2 – المديرية الفرعية لمسح الاراضي و التوثيق العقاري .

3 – المديرية الفرعية للمنازعات العقارية و مسح الاراضي .

إن ما يمكن إستخلاصه من دراسة تنفيذ إجراءات التسجيل جملة من النتائج متمثلة في الاتي:

1 – جميع التصرفات العقارية بشتى أطيافها ، سواء بعوض أو بغيره تخضع لإجراء التسجيل .

2 – رسم الاشهار العقاري من بين الحقوق التي تحصلها الدولة بمناسبة إخضاع العقود و المحررات و الاحكام القضائية لاجراء الاشهار العقاري ، بالرغم من أن هذا الرسم لا يوجد في شأنه تشريع خاص ، و إنما مدمج في قانون التسجيل .

3 – أعفى المشرع الجزائري بعض العقود من رسمي التسجيل و الاشهار العقاري مراعيا بذلك طبيعة العقد الخاضع لهذين الاجرائين [1].

[1] بغني شريف،المرجع السابق، ص 174 .

الفصل الثاني

الجانب التطبيقي لحقوق التسجيل

من السابق إستعرضنا في الفصل الاول إلى الاطار المفاهمي لعملية تسجيل العقارات ، حيث يظهر أن التسجيل يلعب دوراً بارزا في نقل الملكية العقارية ، إذ أنه إجراء قانوني يشترطه المشرع الجزائري قبل عملية الشهر العقاري كما أن للتسجيل دورا كبيرا في تعزيز الخزينة العامة ، حيث يندرج ضمن النظام القانوني والإجرائي و الضريبي للدولة . أين سنقوم في هذا الفصل بالانتقال الى الجانب التطبيقي المتمثل في الحقوق المطبقة على التصرفات العقارية بحيث يلتزم مفتش التسجيل بعدا إيداع المحررات القانونية من قبل محرري العقود و الاحكام المتعلقة بالتحويلات العقارية سواء بعوض أو بدون عوض بتسجيل هذه التصرفات بصفة جبرية بعد إحترام القواعد و الشروط القانونية الواجب توافرها في هذه العملية و تحصيل رسم لفائدة الخزينة العمومية ، حيث يقوم المفتش التسجيل باحتساب الحقوق المستحقة إنطلاقا من الثمن المصرح به في العقد[1] .

كما سنلقي الضوء كذلك على الغش الجبائي و كذا أليات الادارية لمكافحة الغش الجبائي ، من أجل ذلك قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين على النحو التالي :

المبحث الاول : حقوق التسجيل المطبقة على التصرفات العقارية .

المبحث الثاني : الغش الجبائي و اليات الادارية لمكافحة الغش الجبائي .

[1] بغني شريف،المرجع السابق، ص105 .

المبحث الاول : حقوق التسجيل المطبقة على التصرفات العقارية

يعد العقار من بين أكثر الاملاك التي سعى الانسان منذ القدم لا كتسابها ، لذلك سعت معظم التشريعات لتنظيم التصرفات الواردة عليه من أجل تكريس مبدأ الائتمان العقاري و إستقرار المعاملات العقارية من جهة ، و من جهة ثانية لتحصيل إيراد مهم ينعش الخزينة العمومية متمثل في حقوق التسجيل ، لذلك تتعدد التصرفات العقارية منها ما يكون بعوض مثل البيوع و التنازل عن الحقوق المشاعة ، تحويلات حق الانتفاع و الايجار ، و عقود نقل الملكية بدون عوض مثل إنتقال الملكية عن طريق الوفاة وعقود التبرع ممثلة في عقد الهبة . توجد كذلك طائفة أخرى من العقود لا تقل أهمية عن سابقتها و تخضع هي أخرى لرسم التسجيل ، تتمثل في عقود المبادلات و عقود القسمة[1] .

لذلك سنقوم بتقسيم هذا المبحث لمطلبين أساسيين :

المطلب الاول : رسوم التسجيل بمناسبة التحويلات العقارية .

المطلب الثاني : رسوم التسجيل المطبقة على عمليات القسمات و المبادلات .

المطلب الاول : رسوم التسجيل بمناسبة التحويلات العقارية .

يعتبر حق الملكية من الحقوق التي كرسها الدستور لما لها من أهمية قصوى ، باعتبارها ظاهرة إجتماعية مجبول عليها البشر بالفطرة ، و لعل حق التمتع و التصرف في الملكية العقارية من أهم العناصر التي نظمها المشرع الجزائري على غرار الانظمة المقارنة خاصة إذا تعلق محل الملكية و التصرف فيها بعقار ، فستتضمن دراسة حقوق التسجيل المطبقة على التحويلات العقارية عنصرين هامين ، أولها نقل الملكية بعوض الذي سنتناوله في فرع أول ، و سنخصص الفرع الثاني لنقل الملكية العقارية مجانا[2] .

[1] بغني شريف،المرجع السابق، ص 106 .

[2] المرجع نفسه، ص107 .

الفرع الاول : نقل الملكية بعوض .

يعد نقل الملكية بعوض من بين التصرفات الملزمة للجانبين فيقابل الالتزام بنقل الملكية العقارية الذي يقع على عاتق أحد الاطراف التزام أخر يتمثل بإعطاء أو فعل شيء ما ، و يكون نقل الملكية إما كليا أو جزئيا و العبرة في تحصيل رسوم التسجيل ليس طبيعة العقد و إنما مقدار ما نقل من الملكية العقارية ، فقد يكون نقل الملكية تاما ، كما قد يكون جزئيا كنقل ملكية الرقبة أو حق الاستعمال أو حق الانتفاع فقط[1].

أولا : نقل الملكية كليا

حدد المشرع الجزائري شروطا لنقل ملكية العقارات بين المتعاقدين ، حيث أن العقود التي تتضمن نقل ملكية عقار يجب أن تحرر تحت طائلة البطلان في شكل رسمي ، كما يجب أن يدفع الثمن لدى الضابط العمومي المكلف بإعداد هذا العقد و تحريره[2] ، و العبرة من أن الثمن يسدد لدى محرر العقد هو إستفاء حقوق التسجيل من هذه العملية فور تنفيذها .

أ – عقد البيع

يعد عقد البيع من أكثر أنواع التصرفات التي تطرأ على العقار ، ومن أكثرها شيوعا حيث يشكل حصة الاسد لدى محرري العقود ، بحيث أن أغلب التحويلات العقارية تكون في شكل عقود بيع ، لذلك وجب التطرق إلى كيفية تسجيله .

1 – تسجيل عقد البيع الواقع على العقار

عند إبرام عقد البيع العقاري بين يدي الموثق ، يلتزم الطرفان بدفع نصف ثمن نقل الملكية على مرأى و بين أيدي الموثق و على جميع العقود الموثقة المتضمنة نقلالا كليا للملكية لقاء عوض أو نقل جزئي لها ، و تكون جميع التحويلات بعوض معينة بإجراء التسجيل حتى و إن لم يضف عليها طابع عقد البيع ، و إنما العبرة بتحويل الملكية بعوض .

[1] بغني شريف،المرجع السابق،ص107 .

[2] المادة 324 مكرر 1 من ق م ج،المرجع السابق.

عدل المشرع الضريبي في نسبة الدفعة التي يقدمها الطرفان للموثق ، حيث أن التدبير القديم كانت النسبة فيه مقدرة بخمس الثمن المصرح به في العقد ، غير أنه بالرجوع لقانون المالية[1] لسنة 2020 أصبحت هذه النسبة تقدر بالخمس ، و إنصرفت نية المشرع الضريبي من خلال رفع هذه النسبة لأنه علميا أن الالتزام بدفع الخمس بين أيدي الموثق في حالة نقل الملكية المنصوص عليه في أحكام المادة 256 من قانون التسجيل ، لا يضمن وجود خزينة كافية لصالح الدولة لغرض تغطية إحتياجاتها التمويلية حيث لا يكفي كذلك لتغطية الديون الضريبية التي لم يلتزم بها المكلفين بالضريبة ، و لهذا فإن زيادة المبلغ الذي سيدفع بين أيدي الموثق إلى إجمالي ثمن الملكية الغرض منه ضمان :

2-1- من جهة السيولة اللازمة لخزينة الدولة لتحقيق تنمياتها .

2-2- و من جهة أخرى ، تحصيل فعال للضرائب و الرسوم على عاتق بعض المكلفين بالضريبة المقصرين ، أي تقليص المبالغ التي لم تحصل بعد .

يتم تحديد الوعاء الضريبي في العقد البيع عن طريق السعر أو الثمن المعبر عنه في العقد يضاف اليه بجميع التكاليف و أيضا التعويضات لصالح المتنازل ، غير أنه يمكن للادارة الجبائية فرض ضريبة على قيمة التجارية إذا ظهرت أنها مرتفعة أثناء المراقبة[2].

تقع الحقوق و الرسوم المتعلقة بالتسجيل خلال شهر إبتداء من تاريخ إبرام العقود ، يكون من خلالها كل البائع و المشتري ملتزمين بالتضامن بدفع هذه الرسوم لمدة أربع سنوات من تاريخ علم الادارة و تسقط بالتقادم لمدة أربع سنوات بداية من علم الادارة الضريبة بعملية البيع .

تحسب حقوق التسجيل و التي تحدد الوعاء الضريبي عن طريق الثمن المصرح به في العقد يضاف اليها حميع التكاليف و كل التعويضات لصالح المتنازل ، كما يمكن للادارة الجبائية فرض ظريبة على القيمة التجارية عندما تظهر أنها مرتفعة ، و من أجل تصفية هذه الضريبة تخصم من ثمن التكاليف المفروضة عاديا على المقتني والتي يلتزم البائع بتنفيذها .

يخضع بيع العقارات لرسم نسبي ، بنسب محددة مثلما سيأتي بيانه :

---

[1] المادة 256 من ق ت ج،المرجع السابق .

[2] الدليل الجبائي للتسجيل،المديرية العامة للضرائب،الجزائر،2019 ،ص10 .

2-1 – 5% من الثمن المصرح به في العقد عند إنتقال الملكية العقارية عن طريق البيع .

2-2 – 3% بالنسبة للعقود التي تنقل ملكية عقارات توجد في بلدان أجنبية .

بعد تنفيذ إجراء البيع العقاري تقوم الادارة الضريبية بمقارنة الثمن المصرح به في العقد بالقيمة التجارية إستنادا إلى أسعار السوق العقارية ، و عند وجود فارق بين القيمتين تقوم إدارة الضرائب بتطبيق رسم التسجيل على فارق في القيمة يضاف إليها العقوبات المقررة و دون المساس بالاثار التي يرتبها هذا العقد للطرفين[1].

3 – الاعفاءات

3-1- الاقتناءات العقارية التي يقوم بها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب " أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر " أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة " بغرض إنشاء نشاطات صناعية .

3-2- كل ما تقتنيه الشركات التعاونية أو الجمعيات الثقافية و الجمعيات المعترف بمنفعتها العمومية التي ترمي إلى تقديم مساعدات أو تقوم بأعمال خيرية أو تسعى للحفاظ على الصحة الاجتماعية ، من عقارات لازمة لسير مصالحها .

3-3- عمليات الشراء العقارية التي تقوم بها الجمعيات المحلية من أجل ، تهيئة المناطق لتغيرها حسب الاولوية .

3-4- عقود البيع التي يقوم بها ديوان الترقية و التسيير العقاري في الولاية للموفرين شققا موجودة في عمارات جماعية و مبنية ضمن نطاق التوفير من أجل السكن .

3-5- العقود التي تتضمن بيع البنايات أو أجزائها ذات الطابع السكني المنجزة بعنوان عمليات الترقية و لا يستفيد الشخص من هذا الاعفاء إلا مرة واحدة باستثناء حالة إعادة إستعمال حاصل البيع لشراء بناية ذات طابع سكني في إطار الترقية العقارية .

-6- عملية بيع الاراضي الناجمة عن عمليات التجزئة والمهيأة والصالحة للبناء خصيصا لمساكن .

[1] بغني شريف،المرجع السابق،ص 110 .

3-7- عمليات بيع البنايات ذات الاستعمال السكني التي تنازلت عليها الدولة و الهيئات العمومية للسكن ، حسب إجراء البيع بالايجار والسكن الاجتماعي والسكن الاجتماعي التساهمي والسكن الريفي .

3-8- عقود نقل الملكية عن طريق التنازل عن الاملاك العقارية ذات الطابع السكني من قبل البنوك و المؤسسات المالية و المقتناة من طرفها كضمان لعمليات تمويل لاقتناء السكنات لصالح الخواص .

3-9- عمليات نقل ملكية التجهيزات أو العقارات المهنية التي أعاد المقرض المؤجر التنازل عنها لصالح المقرض المستأجر عند إستعمال هذا الاخير حق الخيار بعنوان إعادة التنازل .

3-10- العقارات المبنية و المقرر هدمها ، و البناءات المستعملة للسكن غير المتممة لأن تكون صالحة للسكن هي على عاتق المتملك بشروط محددة في قانون التسجيل[1].

3-11- العمليات من كل نوع المنجزة بين البلديات والغير ، والمتعلقة بالاحتياطات العقارية البلدية[2].

ب – التنازل عن الحقوق المشاعة

تكون أحيانا الملكية في شكل ملكية تامة مفرزة ، و أحيانا أخرى في شكل ملكية مشاعة ، لذلك سنقوم بكيفية تسجيل التنازل عن هذه الحقوق المشاعة .

1- تسجيل عقد بيع العقار الشائع

ورد في الامر رقم 76-105 في القسم الثالث عشر المعنون ببيع العقار المشاع ، من الباب التاسع الموسوم بتحديد الرسوم و لا سيما المادتين 229 و 230 منه .

تحدد قيمة الفرض الضريبي لبيع العقار الشائع بنفس الخاصية المتعلقة بتحويل الملكية و تطبق النسب التي يخضع لها بيع العقار المشاع تبعا للرسوم النسبية الاتية :

[1] بغني شريف،المرجع السابق، ص 111،ص 112 .

[2] المادة 261 من ق ت ج،المرجع السابق .

2-1- رسم قدره 1.5% بالنسبة للحصص و الانصبة المكتسبة عن طريق البيع الشائع لأموال منقولة غير قابلة للقسمة[1].

2-2- رسم قدره 3% بالنسبة للحصص و الانصبة الشائعة لأموال عقارية مكتسبة عن طريق بيع العقار الشائع بالمزاد ، و يحدد هذا الحق بمعدل 1.5% إذا حصل الشراء من أحد المشتركين في الشيوع[2].

ثانيا : نقل جزء من حق الملكية العقارية

بعدما إستعرضنا سابقا إجراءات التسجيل الواردة على نقل الملكية كليا و المتمثلة في عقود البيع و التصرف في الملكية الشائعة سنتطرق لحالات نقل جزء من حق الملكية العقارية .

أ – تحويلات حق الانتفاع

يعد حق الانتفاع من أهم أنواع الملكية المجزأة على غرار حق الامتياز و حق الاستغلال و حق السكن ، و عليه سنقوم معرفة كيفية تسجيل تحويلات حق الانتفاع .

1– الوعاء الضريبي و التصفية

تحدد قيمة حق الانتفاع للاموال العقارية و المنقولة على النحو التالي :

2-1- بالنسبة لنقل الملكية بعوض للاموال غير الديون ، الريوع أو المعاشات فإن القيمة تحدد بالثمن المعبر عنه مع إضافة جميع الاعباء لحق الانتفاع أو لملكية الرقبة[3] ، و هي إمتلاك شخص لملك ما حيث ينتفع به الشخص اخر ، مع الاخذ بعين الاعتبار الثمن المعلن عنه أو التقدير الذي كان أساسا لحساب الرسم النسبي أو التصاعدي إذا كان يقل عن القيمة التجارية الحقيقية لحق الانتفاع أو ملكية الرقبة ، فلمصالح الضرائب سلطة إعادة تقدير قيمة الحقوق بالنسبة لجميع العقود أو التصريحات التي تثبت إنتقال هذه الحقوق[4].

---

[1] المادة 229 من ق ت ج،المرجع السابق .

[2] المادة 230 ، المرجع نفسه .

[3] المادة 53 البند 1 المرجع نفسه .

[4] المادة 38 مكرر 2 من قانون 02-11 المؤرخ في 24 ديسمبر 2002 و المتظمن قانون المالية لسنة 2003،قانون الاجراءات الجبائية .

2-2- يكتتب إذا توجب تطبيق معدل نسبي ، و لم يتم تحديد بالقيمة في العقد أو القرار القضائي تصريح تقديري مصادق و موقع من قبل الطالب في الوثيقة المعدة للاشهار تحت طائلة الرفض ، وتطبق على ملكية الرقبة وحق الانتفاع المقام مدى الحياة[1] ،القواعد الاتية :

2-2-1- يقدر حق الانتفاع ، إذا كان سن المنتفع أقل من عشرين سنة كاملة بسبهة أعشار و ملكية الرقبة بثلاثة أعشار من قيمة العقار .

2-2-2- إذا تجاوزت المدة عشرين سنة ، تنقص هذه النسبة فيما يخص حق الانتفاع و تزيد لملكية الرقبة بالعشر بالنسبة لكل فترة عشر سنوات بدون قسمة .

2-2-3- إعتبارا من سبعين سنة كاملة من عمر المنتفع يقدر حق الانتفاع بالعشر و ملكية الرقبة بتسعة أعشار، يقدر حق الانتفاع المؤسس لمدة ثابتة **بعشرين** من قيمة العقار بالنسبة لكل فترة عشر سنوات من حق الانتفاع بدون قسمة ودون الاخذ في الاعتبار عمر المنتفع[2].

2 – نسب الفرض الضريبي

تخضع التحويلات بعوض للملكية أو حق الانتفاع لنفس الرسوم المطبقة على الاملاك[3].

تجدر الاشارة إلى أن مسألة تقدير نسبة الرسم ، الخاصة بتسجيل التصرفات الناقلة لجزء من حق الملكية بمقابل يكون بنفس النسبة التي يحسب فيها رسم تسجيل التصرفات الناقلة للملكية التامة بعوض ، و يحصل رسم التسجيل عمن إتحاد ملكية الرقبة و حق الانتفاع في يد مالك واحد بعد أن يتنازل بمقابل أحد مالكي الحق لمالك الحق الاخر ، أما إذا كان الاتحاد بين هذين الحقين بدون مقابل كأن أحدهما الاخر فلا يترتب رسما ذلك[4].

ب – نقل ملكية الانتفاع

إن مجموع عقود نقل ملكيات الانتفاع التي تعرض لها قانون التسجيل الجزائري ، تتمثل في عقود الايجار ، و كذا التنازلات و إلغاؤ عقود الايجار أي التنازل عن حق الايجار ، و الايجارات الثانوية التي سوف نستعرضها تباعا .

---

[1] المادة 353-7 من ق ت ج،المرجع السابق.

[2] بغني شريف،المرجع السابق،ص 119 .

[3] الدليل الجبائي للتسجيل،المرجع السابق،ص 20 .

[4] محفوظ برحماني،الاطار القانوني و التنظيمي للضريبة العقارية في التشريع الجزائري،المرجع السابق،ص117 .

1 – عقد الايجار

أولى التقنين المدني الجزائري إهتماما كبيرا لعقد الايجار حين خصص له فصلا في الباب الثامن الموسوم بالعقود المتعلقة بالانتفاع بالشيء و عرفه على النحو التالي : " الايجار عقد يمكن الؤجر بمقتضاه المستأجر من الانتفاع بشيء لمدة محددة مقابل بدل إيجار معلوم ، يجوز أن يحدد بدل الايجار نقدا أو بتقديم أي عمل آخر "[1].

1-1- قاعدة الفرض الضريبي لعقود الايجار

تطبق على عقود الايجار لفترة محددة،وكذا غير محددة المدة،مدى الحياة، و طويلة الامد .

1-1-1- عقود الايجار لمدة محددة

يعد الايجار عقدا مؤقتا، وتحسب القيمة الخاضعة للرسم النسبي 5% وهي نفسها الحقوق والرسوم المطبقة على نقل الملكية بعوض[2].

1-1-2- عقود الايجار لفترة غيرة محددة

تحسب حقوق التسجيل بالنسبة لهذا النوع من العقود على أساس 5% من الرأسمال المكون من عشرين ضعف الريع أو الايجار السنوي مضاف إليه الاعباء الاخرى في الرأسمال ، و أما تقدير الاعباء في العقد ، فتحدد جزافيا بثلث الثمن ، أما إذا اشترط دفع ثمن الايجار عينيا أو أساس سعر بعض المنتوجات ، فإنه يحسب رسم للتسجيل على أساس قيمة المنتوجات يوم إبرام عقد الايجار[3].

1-1-3- عقود الايجار لمدى الحياة

تحدد حقوق التسجيل في عقود الايجار لمدى الحياة على أساس رسم يقدر 5% من الرأسمال المكون من عشرة أضعاف الثمن و الاعباء السنوية تضاف إليه مبلغ مدخولات النقود و الاعباء الاخرى ، و يتم تقدير الاعباء السنوية و الاشياء العينية بنفس الطريقة المنصوص عليها في المادة 17 من قانون التسجيل[4].

---

[1] المادة 467 من ق م ج،المرجع السابق .

[2] بغني شريف،المرجع السابق،ص 121 .

[3] المادة 17 من ق ت ج،المرجع السابق.

[4] المادة 18 من ق ت ج،المرجع نفسه.

1-1-4- عقود الايجار طويلة الامد

هي العقود المبرمة لمدة 18 سنة على الاقل و 99 سنة على الاكثر و يمنح بموجبها المؤجرين سعر منخفض للمستأجر الملزم بقيام بتصليحات ، و تحدد القيمة الخاضعة للرسم بنفس الكيفية المطبقة على عقود الايجار لفترة محددة[1] ، مثلما تم بيانه سابقا و تكون قيمة رسم التسجيل في هذا النوع من العقود هي 5% من قيمة بدل الايجار[2].

1-2- النسب الاخرى المطبقة

تخضع عقود الايجار لنسب أخرى غير المذكورة سابقا على النحو التالي :

1-2-1- تخضع العقود المتضمنة إيجار محل تجاري أو محل ذي استعمال مهني تجاري لفترة محدودة لرسم نسبي قدره 2% و الذي لا يمكن أن يقل عن الرسم الثابت المنصوص عليه في المادة 208 من قانون التسجيل و المحدد ب 1500 دج[3].

1-2-2- بالنسبة للعقود الناقلة للملكية أو حق الانتفاع بالعقارات الواقعة بالخارج فتخضع لرسم 3% [4] .

-2-3- يمكن أن تقسم و تدفع سنويا بناء على طلب المكلف بالضريبة و على مدى مدة عقد الامتياز حقوق التسجيل بمناسبة إعداد عقود الامتياز على ممتلكات الدولة في إطار التشريع الساري المفعول ، و في هذه الحالة تدفع حقوق التسجيل ب 3% ، غير أنه يحدد هذا المعدل ب 4% في حالة ما إذا امتدت مدة الامتياز إلى مايفوق 33 سنة[5].

2- التنازل عن حق إيجار العقارات

التنازل عن الايجار هو حوالة حق بالنسبة إلى حقوق المستأجر و حوالة دين بالنسبة إلى إلتزاماته ، و لما كان من المفروض أن المؤجر أي المدين قد قبل التنازل ما دام لم يشترط في عقد الايجار عدم جواز التنازل ، فإنه إذا عرض التنازل على المؤجر تعين عليه قبوله ،

[1] الدليل الجبائي للتسجيل،المرجع السابق،ص 21 .

[2] المادة 350 من ق ت ج،المرجع السابق.

[3] المادة 208 من ق ت ج،المرجع نفسه.

[4] المادة 255 من ق ت ج،المرجع نفسه.

[5] الدليل الجبائي للتسجيل،المرجع السابق،ص 22 .

على أن الرأي السائد في فرنسا و في مصر هو أن التنازل عن الايجار ، كحوالة حق ، لا ينفذ في حق المؤجر إلا من وقت إعلانه بالتنازل ، أو من وقت قبوله به[1].

أما في الجزائر فلا يجوز للمستأجر أن يتنازل عن حقه في الايجار دون موافقة المؤجر كتابيا[2].

يحصل هذا الحق على مقدار مبلغ أو التعويض المشروط من قبل المتنازل لصالحه بأو على القيمة التجارية الحقيقية للحق المتنازل عنه المحدد في التصريح التقديري للاطراف إذا كانت الاتفاقية لا تتناول أي شرط صريح بمبلغ أو تعويض لصالح المتنازل ، أو إذا كان المبلغ أو التعويض المشروط يقل عن القيمة التجارية الحقيقية للحق المتنازل عنه ، و يكون الحق المحصل عليه بهذه الصورة مستقلا عن الحق الذي يمكن أن يستحق من أجل التمتع بالاموال المؤجرة و يكون هذا الرسم بنسبة 5% [3].

ج – حق الامتياز في إطار الاستثمار

1- تطبيق حقوق التسجيل

لقد حدد المشرع الجزائري عدة صيغ لمنح الامتياز على الاراضي التابعة للاملاك الخاصة التابعة للدولة ، و التي أحاطها بترسانة قانونية خضعت لعدة تعديلات ، و هذا سعيا منه لتوفير المناخ الملائم للاستثمار من جهة ، و من جهة أخرى لاستقطاب رؤوس أموال المستثمرين للمساهمة في تنمية البلاد .

لعل النص القانوني الاكثر تداولا من قبل الادارة هو الامر رقم 08-04 المؤرخ في أول سبتمبر سنة 2008[4] الذي يحدد شروط و كيفيات منح الامتياز على الاراضي التابعة

[1] بغني شريف،المرجع السابق ص123 .

[2] المادة 505 من ق م ج،المرجع السابق .

[3] المادة 221 من ق ت ج،المرجع السابق.

[4] أمر رقم 08-04 المؤرخ في الاول سبتمبر سنة2008،يحدد شروط و كيفيات منح الامتياز على الاراضي التابعة للاملاك الخاصة للدولة و الموجهة لا نجاز مشاريع إستثمارية المعدل و المتمم،ج ر ج ج ع 49 المؤرخة في 2008/09/03 .

للاملاك الخاصة للدولة و الموجه لانجاز مشاريع استثمارية المعدل و المتمم بالاضافة الى القانون رقم 16-09 المؤرخ في 03 غشت 2016[1] الذي يتعلق بترقية الاستثمار .

إن صيغة منح الامتياز عن طريق الاستثمار ، و سعيا من المشرع في استقطاب المستثمرين ، العقود الادارية المعدة من قبل إدارة أملاك الدولة من حقوق التسجيل .

إن هذه الاعفاءات لم يتطرق إليها قانون التسجيل ، إنما تضمنها نصوص خاصة سوف نبينها على النحو التالي :

2-1- الاعفاءات في إطار الامر 08-04

بالرجوع إلى أحكام المادة 60 من قانون المالية لسنة 2015[2] ، و التي تقضي بإعفاء العقود الادارية المعدة من طرف إدارة أملاك الدولة و المتضمنة منح الامتياز على الاملاك العقارية المبنية و غير المبنية ، الممنوحة في إطار أحكام الامر 08-04 المعدل و المتمم ، من حقوق التسجل ، بحيث أن هذا التدبير تم إملاؤه لتحقيق مبدأ الانصاف لفائدة المستثمرين الذين استفادوا من قطع أرضية تابعة للقطاع العمومي أو هيئات عمومية مكلفة بالعقار ، و لم يلتمسوا من الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار ANDI الحصول على امتيازات[3].

2-2- الاعفاء المقرر في القانون رقم 16-09

أقر القانون رقم 16-09 المذكور سابقا ، إعفاء من حقوق التسجيل المتضمنة حق الامتياز على الاملاك العقارية المبنية و غير المبنية الموجهة لانجاز المشاريع الاستثمارية ، و هذا في شكل مزايا بعنوان مرحلة الانجاز ، و التي تطبق على المدة الدنيا لحق الامتياز الممنوح[4].

---

[1] قانون رقم 16-09 المؤرخ في 03 غشت 2016،يتعلق بترقية الاستثمار،ج ر ج ج ع 46 المؤرخة في 2016/08/03

[2] قانون رقم 14-10 المؤرخ في30 ديسمبر 2014 ،يتضمن قانون المالية لسنة 2015، ج ر ج ج ع 78 المؤرخة في 2014/12/31 .

[3] بغني شريف،المرجع السابق،ص 128 .

[4] المادة 12 من القانون رقم 16-09،يتعلق بترقية الاستثمار،المرجع السابق .

الفرع الثاني : نقل الملكية العقارية بدون عوض

نقل الملكية بدون عوض هي التحويلات التي لا تتضمن أي تقديم لمقابل مالي أو عيني من قبل المستفدين منها ، ينتج هذا النوع من التحويلات بطريقتين أساسيتين ، إما تنتقل الملكية عن طريق الوفاة أو بين الاحياء بواسطة الهبات .

أولا : نقل الملكية عن طريق الوفاة

يتم نقل الملكية عن طريق الوفاة من خلال إجراء قانوني يخضع لعمليتي التسجيل و الاشهار العقاري للحقوق العقارية ، يتمثل في الشهادة التوثيقية .

أ – الشهادة التوثيقية :

تعرف الشهادة التوثيقية بأنها : " الوسيلة و الاداة الفنية لشهر حق الارث في مجموعة البطاقات العقارية عن طريق شهادة تحرر من قبل الموثق تفيد إنتقال الملكية العقارية من المالك إلى الورثة أو الموصى لهم "[1].

في حالة ما إذا توفي شخص و ترك تركة عقارية ، فإن الورثة في غالب الاحيان يكتفون باللجوء إلى الموثق للمطالبة بتحرير عقد فريضة ، اعتقادا منهم أنها الوسيلة القانونية لنقل الملكية الموروثة ، لكن حقيقة الامر أن الفريضة هي سوى عقد تصريحي هدفه تأسيس الحالة المدنية و تحديد أنصبة ذوو الحقوق ، لأن الوفاة واقعة مادية يترتب على مجرد حدوثها إنتقال الملكية من المورث إلى الورثة بقوة القانون ، إلا أن المرسوم 76–63 المؤرخ في 25 مارس 1973 المتعلق بتأسيس السجل العقاري استوجب شهر حق الارث المترتب عن الوفاة و جعل الوسيلة الفنية لذلك هي الشهادة التوثيقية المعدة من قبل الموثق و الخاضعة لإجراءي التسجيل و الاشهار العقاري بالمحافظة العقارية في مجموعة البطاقات العقارية باسم جميع المالكين سواء كانوا ورثة أو موصى لهم على الشيوع بالحصة التي تعود لكل واحد منهم[2].

[1] عمر حمدي باشا و ليلى زروقي،المنازعات العقارية،دار الهومة،الجزائر،2014،ص229 .

[2] بغني شريف،المرجع السابق،ص129 .

ب – شروط استحقاق الرسم على نقل الملكية عن طريق الوفاة

تتم انتقال أموال الهالك إلى الورثته بعد موته حقيقة أى عند مفارقة الروح للجسد ، أو بموته حكما عندما يصدر القاضي حكما اجتهاديا بوفاة المورث و هو الحكم الذي يكون بعد الحكم بالفقدان ، و في هذه الحالة لا تقسم أموال المفقود إلا بعد صدور حكم بموته[1].

ج – وعاء الضريبة

تنفيذ الوصايا و تقسم التركة بعد أن يخصم منها بعض التكاليف بموجب الترتيب الاتي[2] :

1– مصاريف التجهيز والدفن بالقدر المشروع ،أي دون إسراف ولا تقتير، ولقد قدر المشرع الجزائري هذه المصاريف ب 50.000 دج[3] ،حيث لم ينص صراحة على هذا التقدير في قانون التسجيل،وإنما يستشف من نص المادة 37 من قانون التسجيل والتي تقضي بتخفيض المبلغ المذكور جزافيا من أصول التركة ، أى بعد خصم الديون المتعلقة بذمة المتوفي .

2– الديون الثابتة في ذمة المتوفي بصفة قانونية وقت فتح التركة بموجب نص المادة 36 من قانون التسجيل، فيحق لادارة الضرائب الاعتراض عن دفع الديون غير المثبة بسند قانوني،والتي يمكن أن تأول على أنها تهريب بعض أجزاء التركة من الخضوع لرسم التسجيل

3 – وكل ما يتبقى بعد اقتطاع المصاريف السابقة يعد ميراثا ، و يقسم على الورثة بموجب الفريضة يمس حق التحويل عن طريق الوفاة الممتلكات العقارية و المنقولة الموجودة بالجزائر على أساس مبدأ إقليمية الضريبة ، و عليه فإن هذا الحق لا يطبق على الاموال التي وعاؤها المادي بالخارج[4].

تحسب الرسوم المطبقة على العقارات بنفس الطريقة المعدة في المحل التجاري ، أى على أساس القيمة التقديرية المقدمة من قبل الورثة ، لتخضع بعد ذلك هذه القيم لمراقبة لاحقة من طرف إدارة الضرائب .

---

[1] بغني شريف،المرجع السابق،ص130.

[2] محفوظ برحماني،الاطار القانوني و التنظيمي للضريبة العقارية في التشريع الجزائري،المرجع السابق،ص119.

[3] المادة 37 من ق ت ج،المرجع السابق.

[4] المادة 16 من ق م ج،المرجع السابق.

د – تصفية الحقوق

تتضمن تصفية الحقوق بالنسبة لنقل الملكية عن طريق الوفاة ، تحديد حصة كل صاحب حق ، وذلك بالتزام الورثة تقديم بالاضافة إلى التصريح ، عقد الفريضة محرر من قبل الموثق لدى مفتشية التسجيل حيث يحدد العقد الحصة الصافية لكل وريث ، ليتم بعد ذلك حساب الضريبة بعد إجراء العمليات التالية :

1- تطبيق النسب على الحصة الصافية

يتم تحصيل حق نقل الملكية بسبب الوفاة بمعدل5% حسب كل حصة صافية عائدة إلى كل ذي حق غير أنه يخفض إلى نسبة3%بالنسبة للاصول والفروع والازواج ، وتطبق كذلك هذه النسبة3%إذا تعلق الارث بأصول عقارية لمؤسسة عندما يلتزم الورثة بمواصلة الاستغلال[1] .

2- تطبيق التخفيض

يخفض رسم التسجيل بالنسبة لانتقال الملكية العقارية عن طريق الميراث الذي يستفيد منه كل وارث بنسبة 10% عن كل ولد تحت كفالته أيا كان عدد الاولاد[2].

تطبق هذه الاحكام أيضا على أولاد الهالك القصر ، حسب الشروط نفسها ، غير أنه حتى تتم الاستفادة من هذا التخفيض يجب تقديم إما :

-1- شهادة الحياة معفاة من رسم الطابع و إجراءات التسجيل عن كل ولد حي للورثة أو الموصي لهم ، أو ممثلي الذين توفوا من قبل .

2-2- أو نسخة من شهادة الوفاة لكل ولد توفي منذ فتح التركة[3].

3 – الاعفاء من الرسوم

تعفى من رسم نقل الملكية عن طريق الوفاة ، التركات المأتية من الايداعات لدى الصندوق الوطني للتوفير و الاحتياط أو في حسابات توفير السكن ن و المستفيد منها الاصول و الفروع أو الزوج الباقي قيد الحياة[1].

[1] المادة 236 من ق ت ج،المرجع السابق.

[2] المادة 238 من ق ت ج،المرجع السابق .

[3] بغني شريف،المرجع السابق،ص 131 .

4 – المكلف بالتصريح

تنجز التصفية و دفع الحقوق عن طريق تصريح مفصل مكتتب من طرف الورثة الموصى لهم على استمارة مطبوعة تقدم مجانا من طرف الادارة الجبائية ، و يحرر هذا التصريح في نسختين عندما يصل مبلغ الاصول الاجمالية أي أموال منقولة ، عقارات ، محل تجاري ، حصة أرباح الشركات إلى مبلغ 10.000 دج[2].

ثانيا : الهبات

أ – استحقاق الرسم

يقوم الموثق بتسجيل عقد الهبة امتدادا لمهامه كضابط عمومي ، لحساب الخزينة العمومية مسددا رسوم تسجيلها ، وفي هذا الصدد عليه أن يثبت إنجاز هذه العملية في عقده و لو كانت بالمجان ، على أن يقوم هؤلاء الضبط العموميين بتسجيل العقود المحررة لدى مصالح التسجيل التابع لها إقليميا مكتب الموثق و عند الاقتضاء بمكتب الولاية[3] ، و تلعب عملية تسجيل عقود الهبة إتمام و ظيفتين ، أولها مراقبة الادارة للعقود شكلا ، و ثانيها تحصيل الرسوم الضريبية على العقود ، وانطلاقا من ذلك يضطلع الموثق بمهمة تحصيل الرسوم المطلوبة قانونا على عقد هبة العقار لفائدة الخزينة العمومية بوصفة جابيا للضريبة ، و عونا للادارة مكلف بنص القانون[4].

يرتبط استحقاق رسم تسجيل نقل الملكية عن طريق عقد الهبة أصلا بوجود عقد توثيقي ، أي أن يكون هذا العقد تم إبرامه في حالة لم يكن فيها الواهب مريض مرض الموت و إلا اعتبرت الهبة وصية[5] ،إلا أن المشرع الضريبي الجزائري اعتبر بنص المادة 234 من قانون التسجيل أن العقود المتضمنة لتصريح صادر من قبل الموهوب له أو الاعتراف القضائي

---

[1] المادة 236 مكرر من ق ت ج،المرجع السابق.

[2] المادة 173 من ق ت ج،المرجع نفسه.

[3] المادة 75–1 من ق ت ج،المرجع نفسه.

[4] عبد الرحمان خلادي،إشكالات التوثيق عقد هبة العقار في التشريع الجزائري،مجلة القانون و العلوم السياسية،المركز الجامعي صالحي أحمد بالنعامة،الجزائر،العدد 4،جوان 2016، ص282.

[5] المادة 204 من قانون رقم 84-11 مؤرخ في 09 يونيو 1984 و المتضمن قانون الاسرة المعدل و المتمم بقانون رقم 05-09 بتاريخ 04ماي2005 ج ر 43 المؤرخة في 22 يونيو 2005 .

بالهبة غير الموثقة ، أي عقد الهبة المحرر عرفيا يخضع لنفس رسم تسجيل عقد الهبة الموثق الذي تقدر نسبته ب 5% من قيمة المال الموهوب[1]، فيتكون الوعاء الضريبي لحقوق الهبات من قيمة الممتلكات المعطاة ، غير أنه على عكس التحويلات عن طريق الوفاة فإن الاصول الصافية الخاضعة للرسم تساوي الاصول الاجمالية بدون إنقاص الخصوم[2].

ب- الاعفاء من الرسم

تخضع الهبات في الاصل العام لرسم 5% بدون تطبيق التخفيض ، غير أن بعض الهبات معفية من رسم التسجيل على النحو التالي :

1- تستفيد من الاعفاء من رسم التسجيل ، الهبات بين الاحياء الواقعة بين الاصول من الدرجة الاولى و بين الازواج[3].

2- الهبات و الوصايا المقدمة إلى المؤسسات العمومية الخيرية ، ماعدا تلك المشار إليها في المادة 301 من قانون التسجيل ، و شركات الاسعاف التعاونية و غيرها من الشركات المعترف بمنفعتها العمومية و التي تخصص مواردها إلى خدمات المساعدة[4].

3- الهبات و الوصايا المقدمة إلى الهيئات الشباب و التربية الشعبية المعترف بمنفعتها العمومية و التي تساعدها الدولة .

4- الهبات و الوصايا الخاضعة بمبالغ من النقود أو العقارات ، المقدمة إلى المؤسسات التي لها الشخصية المدنية ، مع وجوب تخصيص التبرعات للمستفدين لشراء أشياء فنية و أثرية أو أشياء لها طابع تاريخي .

5- الهبات و الوصايا المقدمة إلى هيئات السكن المعتدل الكراء .

6- الهبات و الوصايا المقدمة إلى المؤسسات العمومية ذات النفع العمومي و التي تخصص مواردها للخدمات العلمية ذات الطابع النزية .

---

[1] محفوظ برحماني،الاطار القانوني و التنظيمي للضريبة العقارية في التشريع الجزائري،المرجع السابق،ص135.

[2] الدليل الجبائي للتسجيل،المرجع السابق،ص30 .

[3] المادة 231 من ق ت ج،المرجع السابق.

[4] المادة 239 من ق ت ج،المرجع نفسه.

7- الهبات و الوصايا المقدمة إلى الجمعيات الثقافية .

8- الهبات و الوصايا المقدمة إلى المؤسسات العمومية ذات النفع العمومي و التي تخصص مواردها للخدمات الثقافية أو الفنية المقبولة من قبل الوزير المكلف بالمالية .

9- الهبات و الوصايا من كل نوع المقدمة لصالح الصندوق الوطني للثورة الزراعية[1]

10- أملاك الوقف[2].

11- تعفى الولايات و المؤسسات العمومية للولايات و البلديات و المؤسسات العمومية الاستشفائية و المكاتب الخيرية و مؤسسة الحماية الاجتماعية لرجال البحر ، من رسوم نقل الملكية مجانا عن طريق الهبة[3].

12- تعفى هيئات التأمين الاجتماعي من دفع رسوم نقل الملكية مجانا عن طريق الهبة المقدمة اليها[4].

13- تعفى كذلك من دفع الرسوم نقل الملكية مجانا الهبات المقدمة لإقامة نصب تذكارية تخليدا لحرب التحرير أو لتمجيد الجيش ، مهما كانت صفة الموهوب له ، مادامت إدارة الواهب هي تخليد و تمجيد الثورة التحريرية[5].

المطلب الثاني : رسوم التسجيل المطبقة على عمليات القسمات و المبادلات

بعدم تعرضنا في المطلب السابق إلى رسوم التسجيل الواقعة على التحويلات ، حيث استعرضنا جملة من العقود التوثيقية المتداولة على غرار نقل الملكية بعوض على شاكلة عقد البيع ، تحويلات حق الانتفاع و الايجار ، وعقود نقل الملكية بدون عوض مثل إنتقال الملكية عن طريق الوفاة و عقود التبرع ممثله في عقد الهبة ، أما في هذا المطلب سوف نتطرق على نوع أخر من العقود و على الرسوم المطبقة عليها ، بحيث خصصنا الدراسة على القسمات في الفرع ألاول و المبادلات في الفرع الثاني .

[1] بغني شريف ،المرجع السابق ، ص 137.

[2] المادة 240 من ق ت ج،المرجع السابق.

[3] المادة 301 من ق ت ج،المرجع نفسه.

[4] المادة 302 من ق ت ج،المرجع نفسه.

[5] المادة 304 من ق ت ج،المرجع نفسه.

الفرع الاول : القسمات

لم يعرف المشرع الجزائري على غرار التشريعات العربية المقارنة عقد القسمة ، إنما تعرض إلى الحالات و الاسباب التي تدعو إلى الخروج من الشيوع بقسمة المال الشائع .

أولا : القسمة العادية

تعتبر القسمة العادية من أكثر القسمات شيوعا ، حيث سنقوم بتبيان شروطها ، الكشف عن وعائها الضريبي ، ثم النسب المطبقة عليها في إجراء التسجيل .

أ – شروط الاستحقاق

1. وجود عقد القسمة .
2. وجود تبرير للشيوع .
3. وجود قسمة حقيقية .

ب – وعاء الضريبة

تستخدم الاصول الصافية المقسمة كوعاء للرسم بالنسبة لقسمة الأموال المنقولة و العقارية بين الشركاء في الملك و الشركاء في الإرث و الشركاء مع الغير مهما كانت صفتها[1].

ج – النسبة المطبقة

يطبق لرسم نسبي في قسمة الاموال المنقولة و العقارية قدره 1.5% بين الشركاء الملك و الشركاء الإرث و الشركاء مع الغير مهما كانت صفتها بشرط أن تكون لها مبررات[2].

ثانيا : القسمة بفرق أو بفائض القيمة

تعد النوع الاخر من القسمات و التي سنتطرق إلى كيفية إخضاع إجراء التسجيل .

أ – النسبة و تصفية الرسوم

في حالة خضوع المبالغ المسمات " الفرق " لحقوق التسجيل فإنها تخصم من اللأصول الخاضعة لحق القسمة ، يفسر هذا الاجراء بأن نفس المبالغ ليس عليها أن تخضع لحق القسمة و حق التحويل في آن واحد[1].

---

[1] الدليل الجبائي للتسجيل،المرجع السابق،ص36 .

[2] المادة 244 من ق ت ج،المرجع السابق.

و عند الرجوع عن قسمة الأموال العقارية فيتم دفع نسبة 5% كرسم لحقوق التسجيل ، خلافا لحالة الرجوع عن قسمة الاموال المنقولة التي تخضع لرسم نسبي قدره 2.5% [2].

الفرع الثاني : التبادلات

تسمى كذلك بالمقايضة ، و هي نوع آخر من التحويلات العقارية التي تخضع كذلك لإجراءي التسجيل و الاشهار ، لذلك سنحاول الى كيفية تسجيل هذا النوع من العقود .

أولا : تسجيل عقد المقايضة

عند إيداع محرري العقود لعقد المقايضة لدى المفتش المكلف بالتسجيل ، و بعد تلقيه لكل الوثائق اللازمة لهذا الاجراء يقوم بتحليل العقد من أجل استيفاء رسم التسجيل ، لذلك وجب من الضروري التميز بين حالتين من حالات المبادلة :

أ – مبادلة عقار بعقار

عندما يتعلق الامر بمبادلة العقارات فيما بينها، فقد يتم مبادلة عقارات ذات القيمة المتساوية أو مبادلة عقارات ذات القيم غير المتساوية، ففي الحالة الاولى أي في حالة تساوي القيمة ، تخضع لرسم مقدر ب 2.5% ويحصل هذا الرسم على قيمة حصة واحدة[3] ، و تكون لمفتش التسجيل السلطة في تقدير الحصتين المتبادلتين وفق إجراءات محددة قانونا ، و العقارات التي تم نقل ملكيتها خلال السنتين اللتين سبقتا أو صاحبتا عقد المبادلة ، فالحقوق المستحقة لا يمكن أن تحسب بمبلغ نقل عن ثمن المزايدة مع إظافة جميع الاعباء النقدية مالم يثبت بأن ما تضمنته العقارات قد طرأت عليه تغييرات خلال فترة قابلة أن تعدل فيها القيمة[4].

في حالة مبادلة عقارات غير متساوية القيمة أي هناك فائض في القيمة بين حصة و أخرى ، فيقوم مفتش التسجيل باعتبارها مبادلة في حدود الحصة الاقل قيمة كبيع ، و في حدود الفرق بين قيمتي الحصتين طبقا لنص المادة 226 من قانون التسجيل ، فيطبق رسم المبادلة في حدود الحصتين المتبادلتين ، و يطبق رسم البيع فيما يخص قيمة الفرق في

---

[1] الدليل الجبائي للتسجيل،المرجع السابق،ص37 .

[2] بغني شريف،المرجع السابق،ص141.

[3] المادة 226 من ق ت ج،المرجع السابق.

[4] المادة 19 من ق ت ج،المرجع نفسه.

خارج التراب الوطني تحلل كبيوعات حسب القانون الجزائري و يطبق رسم البيع و ليس المبادلة[1].

ب – مبادلة عقار بمنقول

إن الاموال العقارية تعتبر أملاكا مباعة،أما الاموال المنقولة فتكون الثمن،أما إذا كانت قيمة الاموال العقارية هي الأعلى، فإنها تستعمل كأساس لتصفية حق التحويل بعوض للعقار[2].

ثالثا : الاعفاءات

تطبق بعض الاعفاءات على رسم التسجيل بمناسبة عقود المقايضة في الحالات التالية :

أ– تعفى من حقوق التسجيل مبادلة العقارات الريفية عندما تكون العقارات التي تمت مبادلتها موجودة في نفس البلدية أو في بلديات مجاورة ، شريطة أن تكون العقارات قد اكتسبها المتعاقدون بموجب عقد مسجل منذ أكثر من عامين أو تلقوها عن طريق الإرث[3].

ب– تعفى الدولة و جماعتها المحلية من جميع حقوق التسجيل فيما يخص العقود المتعلقة بالمبادلات و عمليات الاقتناء أو التنازل عن أموال من كل نوع و كذا العمليات المتعلقة باقتسام هذه الاموال مع الخواص[4].

ج – وفي حالة فسخ عقد بيع أو مقايضة فيتم إعادة كتابة العقد كاملا وبنفس المعلومات و يسجل برسم ثابت،ويجب كذلك إرفاق العقود بالكشوف الإجمالية والملخصات ولا يمكن استرداد حقوق التسجيل الناجمة على عقد البيع أو المقايضة طبقا للمادة 190 من قانون التسجيل[5].

[1] خالد رمول و آسيا دوة،المرجع السابق،ص84 .

[2] الدليل الجبائي للتسجيل،المرجع السابق،ص 39 .

[3] المادة 305 من ق ت ج،المرجع السابق.

[4] المادة 271 من ق ت ج،المرجع نفسه.

[5] خالد رمول و آسيا دوة،المرجع السابق،ص85 .

رابعا : حقوق التسجيل الرئيسية المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به .

حدد المشرع الجزائري ، حقوق التسجيل الرئيسية المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به لسنة 2026 و التي تشمل جميع أنواع العقود (تنازل ، قسمة ، تبادل ، إيجار ، ديون ، مزايدة)[1] و التي سيتم تبيانن هذه الحقوق وفق الجداول الاتية :

أ – عقود التنازل :

مجال التطبيق	الوعاء الضريبي	معدلات الحقوق
– نقل لقاء عوض للممتلكات العقارية أو المنقولات	– الثمن المصرح به في العقد أو القيمة التجارية الحقيقية للممتلكات.	– 5% الاملاك العقارية . – 3% المباني الواقعة في دول أجنبية . – 2.5% الممتلكات المنقولة . – 2% الطائرات أو السفن أو القوارب . – 10% اليخوت أو قوارب النزهه . وعد بالبيع للعقارات و الحقوق العقارية. – 2.5% عقد وعد البيع – 2.5% عقد تحقيق وعد بالبيع – 5.000 دج فسخ العقد قبل تنفيذه .
	– ثمن بيع المحل و الشهرة و التنازل عن حق الايجار .	– 5% المحل التجاري و الزبائن . – 5% حق الإيجار.
– التنازل عن الحصص و الانصبة عن طريق البيع في الشيوع بالمزاد.	– السعر المعلن في العقد أو القيمة التجارية الحقيقية للعقار.	– 1.5% الممتلكات المنقولة المشاعة ، الغير قابلة للقسمة . – 3% الممتلكات العقارية المشاعة . – 1.5% العقارات المشاعة المقتناة من أحد المشتركين في الشيوع .
– التنازل عن أجزاء من الملكية (حق الانتفاع و حق ملكية الرقبة) .	– الثمن المعبر عنه مع إضافة جميع الأعباء أو على أساس القيمة التجارية الحقيقية .	– 5% تطبق وفقا للجدول المنصوص عليه في المادة 53–2 من قانون التسجيل . – 3% عقارات تتواجد بلدان أجنبية .

[1] النظام الجبائي الجزائري 2026 .

– **الهبات :** نقل الممتلكات مجانا .	– قيمة الملك موضوع الهبة .	– 0%الاصول و الفروع و الازواج . – 0%الحائز على الحق القانوني للكفالة و الولد المكفول . – 5% ما فوق الدرجة الاولى من القرابة . – 1500 دج الاسهم و الحصص الاجتماعية.
– **التركات :** نقل الملكية بسبب الوفاة .	– الاصول الصافية للتركة العائدة لكل ذي حق (إجمالي الاصول – الديون و الرسوم	– 5% الحصة الصافية العائدة لكل ذي حق. – 3% الاصول و الفروع و الزوج الباقي على قيد الحياة . – 3% الاصول عقارية لمؤسسة ،عندما يلتزم الورثة بمواصلة الاستغلال . – 0% الورثة من الدرجة الاولى بالنسبة للمنزل الفردي الذي كان يشغله المتوفي .

ب – عقود القسمة :

مجال التطبيق	الوعاء الضريبي	معدلات الحقوق
– تقاسم الممتلكات المنقولة وغير المنقولة .	– صافي الاصول المشتركة (إجمالي الاصول – الديون و الرسوم) .	– 1.5% الممتلكات المنقولة و العقارات . – 2.5% إعادة تقسيم الممتلكات المنقولة . – 5% إعادة تقسيم العقارات .

ج – عقود التبادل :

مجال التطبيق	الوعاء الضريبي	معدلات الحقوق
– تبادل ممتلكات عقارية	– **الحصص المتبادلة متساوية القيمة :** – قيمة أحد العقارات المتبادلة. – **الحصص المتبادلة غير متساوية القيمة:** – القيمة الادنى للحصة المتبادلة بالاظافة إلى الفارق.	– **تبادل عقارات ذات قيمة متساوية:** – 2.5% قيمة أحد العقارات المتبادلة . – **تبادل عقارات ذات قيم غير متساوية** – 2.5% قيمة الحصة الأدني لمتبادلة **، بالاضافة إلى** – 5% الفارق بين الحصة وأخرى .

– تبادل عقار مقابل ممتلكات منقولة (بيع متنكر) .	– القيمة الاعلى لحصة من الحصص المتبادلة .	– 5% يستحق حق واحد لنقل الملكية و الموافق للحق الاعلى .
– تبادل محليين تجاريين أو الزبائن .	– ثمن بيع المحل و الشعرة و التنازل عن حق الايجار.	– 5% يستحق حق واحد لنقل الملكية و الموافق للحق الاعلى .
– تبادل ممتلكات منقولة.	– السعر المقدر لكل بند في حالة منفصلة .	– 2.5% يستحق حق واحد لنقل الملكية و الموافق للحق الاعلى .

د – عقود الايجار :

مجال التطبيق	الوعاء الضريبي	معدلات الحقوق
– الايجار أو الايجار من الباطن لمحل تجاري أو محل ذي إستعمال مهني أو التجاري ،ذات مدة محددة .	– الثمن الكلي للإيجار .	– 2% من الثمن الكلي للإيجار لا يمكن أن يقل هذا الحق عن 1500 دج.
*إيجار محل ذو إستعمال مهني أو تجاري المحرر في إطار في عقد الاجازة المنتهية بالتملك أو القرض الايجاري (المقرض المؤجر و المقرض المستأجر) . * إيجار التجهيزات .	//	حقوق ثابتة 4000 دج .
– إيجار المباني ذات الاستعمال السكني وعقود الايجار من الباطن المتعلقة بها .	//	حقوق ثابتة 1500 دج .
– إيجار الاراضي الزراعية	//	حقوق ثابتة 1500 دج .
– فسخ عقود الايجار	//	حقوق ثابتة 1500 دج .

هـ – عقود الشركات :

مجال التطبيق	الوعاء الضريبي	معدلات الحقوق

– تأسيس ، تمديد ، تحويل ودمج الشركات	**الحصص العادية :** – المبلغ الكلي للحصص المنقولة و العقارية بعد طرح الخصوم شريطة ألا يتضمن نقل الاموال المنقولة أو العقارات بين الشركاء أو الاشخاص الاخرين .	– 0.5% دون أن يقل هذا الحق عن 1000 دج . – بالنسبة لشركات الاسهم ، يجب ألا يقل هذا الحق عن 10.000 دج و ألا يتعدى عن 300.000 دج
	– **الحصص بعوض :** – الثمن يضاف له الاعباء أو القيمة الحقيقية للعقار محل الحصص .	– يكيف نقل الحصص بعوض على أنه بيع وعليه تخضع العملية لحق النقل وفقا لطبيعة العقار .
– الزيادة من رأسمال الشركات عن طريق دمج الارباح أو الاحتياطات أو الارصدة بمختلف أنواعه .	– القيمة الحقيقية للحصص الجديدة .	%1
– التنازل عن الاسهم و حصص الشركة .	– **قيمة حصص الشركات :** الثمن المصرح به أو تقدير الاطراف ، إذا كانت القيمة الححيقية تفوق الثمن المضاف إليه الاعباء .	%2.5
– حل الشركات التي لا تتضمن نقل الاموال المنقولة أو العقارات بين الشركاء أو الاشخاص الاخرين – منح الموافقة لفتح مكتب اتصال غير تجاري أو لتجديد الموافقة .	// //	حقوق ثابة 3000 دج . – حقوق ثابتة 1.500.000 دج بالقيمة المقابلة بالعملة الصعبة المقابلة للتحويل .

و – عقود الديون :

مجال التطبيق	الوعاء الضريبي	معدلات الحقوق
– النقل و التحويلا الاخرى مقابل قيم الديون .	– رأس المال المعبر عنه فعلا	%1

ز – عقود المزايدات :

مجال التطبيق	الوعاء الضريبي	معدلات الحقوق
– المزايدات و المزيدات الخاصة بإعادة البيع على ذمة مشتري المتعلقة بالبضائع من نفس الطبيعة	– **المزايدات :** الثمن المعبر عنه مع إضافة عل الاعباء النقدية و كذلك جميع التعويضات المشروطة لصالح البائع أو المتنازل . – **المزايدات الخاصة بإعادة البيع على ذمة مشتري .** جزء من الثمن و الموافق لفائض سعر المزاد السابق .	%5
– التصريح بالمزايد الحقيقي أو بالمزايد الصديق فيما يخص المزايد أو عقد بيع أموال منقولة ، بعد 24 ساعة .	– الثمن الوارد في العقد أو القيمة الحقيقية للملك.	%2.5
– محاضر المناقصات حول صفقات البلديات التي تكون مدتها محدودة .	– ثمن الناقصة مع زيادة التكاليف	%2
– البيع العمومي للمنقولات	– مقدار المبالغ الكلية التي يحتوي عليها محضر الجلسات و المسجل في الاجل المحدد قانونا .	%2

ح – عقود غير مسماة :

مجال التطبيق	الوعاء الضريبي	معدلات الحقوق
– قضايا مقدمة أمام الهيئات القضائية .	//	– حقوق ثابتة حسب طبيعة الهيئة القضائية و نوع القضية (المادة 213 من قانون التسجيل).
– العقود المحررة من طرف كاتب الضبط	//	– حقوق ثابتة حسب طبيعة الهيئة القضائية و نوع القضية المادة (213 رابعا و سادسا و المادة 213 مكرر من قانون التسجيل).

– الاعمال و العقود المحررة من طرف المحضرين القضائيين	//	– حقوق ثابتة حسب طبيعة الهيئة القضائية و نوع القضية (المادة 213 سادسا و المادة 213 مكرر من قانون التسجيل).
– الترجمات المنجزة من طرف المترجمين المعتمدين	//	– حقوق ثابتة حسب طبيعة الهيئة القضائية و نوع القضية (المادة 213 سابعا من قانون التسجيل).
– تسليم نسخ عن أوامر و أحكام و قررات قضائية.	//	– رسم قضائي للتسجيل يقدر ب : – 30 دج : للأوامر . – 40 دج : للأحكام . – 50 دج : للقررات . زيادة 10 دج عن كل صفحة إضافية إبتداء من الصفحة الرابعة (04) ، في حدود 500 دج . تعفى النسخ المسلمة الكترونيا من هذا الرسم .

ط – عقود قضائية و غير قضائية :

مجال التطبيق	الوعاء الضريبي	معدلات الحقوق
– العقود التي لم يتم تحديد تعريفات لها و التي لا تخضع لحقوق ثابتة أو لمعدل نسبي أو تصاعدي محدد .	//	حقوق ثابتة 1.500 دج

– ملاحظة :

تعفى الدولة و الجماعات المحلية من جميع حقوق التسجيل المتعلقة بتحرير العقود التي تكون طرفا فيها .

المبحث الثاني : الغش الجبائي و أليات الادارية لمكافحته .

تشكل الضريبة عبئا يثقل كاهل المكلف بها ، فيدفعها الافراد دون الحصول على مقابل مباشر و إنما يدفعونها بصفتهم أعضاء متضامنين في المجتمع ، و ذلك مساهمة منهم في النفقات العامة ، لذلك ترسخت لدى هؤلاء الافراد فكرة التملص من دفع الضريبة باستعمال كل الطرق للتخلص من عبئها جزئيا أو كليا ، و هو ما يصطلح عليه بظاهرة الغش الضريبي .

تسعى الادارة الضريبية إلى تحقيق حصيلة ضريبية وفيرة ، بهدف تأمين الأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة ، لذلك تعمد على اختيار الوعاء الضريبي المناسب ، و فرض معدلات ضريبية معتدلة ، كما هو الشأن في حقوق التسجيل إلا أن المكلف بالضريبة يرى أنها تشكل إحجافا في حقه و تثقل كاهلة ، فيهدف إفى التخلص منها ، و بالمقابل تعمل الادارة الضريبية على التصدي لهذا السلوك و مكافحة ظاهرة الغش الجبائي و ذلك بأليات إدارية خولها إياها القانون ، عن طريق ممارسة سلطات هذه الادارة الضريبية[1] .

و عليه قمنا بتقسيم هذا المبحث إلى مطلبين ، حيث سنتطرق في المطلب الاول إلى مفهوم الغش الضريبي ، ثم الآليات الإدارية لمكافحة الغش الضريبي في المطلب الثاني .

المطلب الاول : مفهوم الغش الضريبي

تؤدي الضريبة دورا هاما في المجال الاقتصادي و الاجتماعي ، حيث تعتبر مصدرا أساسيا لتمويل الخزينة العمومية ، و تساهم في صياغة السياسة التنموية لأي بلد ، لذا أولت لها الدول عناية كاملة و حفتها بترسانة قانونية بهدف حمايتها من ظاهرة الغش الجبائي الذي طال هذا المصدر الجبائي المهم ، حيث أضحى أهم انشغال للمشرع للحد من هذه الظاهرة التي يترتب عليها انعكاسات سلبية تضر بالاقتصاد الوطني .

من خلال هذا المطلب ، سنقوم بتعريف التشريعي لهذه الظاهرة السلبية المتمثلة في الغش الجبائي في الفرع الاول ،و صور الغش الضريبي في مادة حقوق التسجيل في الفرع الثاني .

[1] بغني شريف ،المرجع السابق،ص 215.

الفرع الاول : تعريف الغش الجبائي

يشكل الغش الضريبي صورة غير مشروعة من صور التهرب من أداء الضرائب إلى خزينة الدولة ، لذلك تعددت تعاريف هذه الظاهرة إلا أنها تتقاطع في أنها و سيلة سلبية تستخدم فيها طرق احتيالية للتملص من دفع الضريبة ، لذلك سنقوم بالبحث عن التعريف الفقهي لهذه الظاهرة ، و نظرة المشرع الضريبي لها و كيف عرفها، أم أسند مهمة التعريف للفقه المالى[1].

أولا : التعريف التشريعي

المشرع الجزائري على غرار باقي التشريعات المقارنة لم يتعرض لتعريف الغش الضريبي و إنما ترك هذه المهمة للفقه ، بل أشار إليه من خلال معاقبة كل من يقوم بأعمال تدليسية حيث نجد أن المادة 1/119 من قانون التسجيل تعرضت لتفصيل الافعال التي تدخل ضمن الاعمال التدليسية و العقوبات المسلطة في نصها " يعاقب كل من تملص أو تحاول التملص كليا أو جزئيا من وعاء الضريبة أو تصفيتها أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع لها باستعماله طرق تدليسية ، بغرامة جزائية تتراوح من 5.000 دج إلى 20.000 دج ، و حبس من سنة إلى خمسة (05) سنوات ، أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط "[2].

الفرع الثاني: صور الغش الضريبي في مادة حقوق التسجيل

تتنج المادة الخاضعة للضريبة عموما في مادة حقوق التسجيل ، عن توضيحات الاطراف التي تعطي محلا لاشتراط ثمن تخضع مبدئيا لحقوق نسبية أو تصاعدية على أساس الثمن المتفق عليه ، و عندما لا يتضمن التصرف دلالة على قيمة الوعاء الخاضع لرسم التسجيل ، فيجب على الاطراف إتمامه بتصريح تقديري مفصل ، و يتم التملص من دفع حقوق التسجيل بطريقتين أساسيتين هما إما إخفاء الثمن أو عدم كفايته[3].

[1] بغني شريف،المرجع السابق ص 216.

[2] المادة 1/119 من ق ت ج،المرجع السابق .

[3] بغني شريف،المرجع السابق،ص 231 .

أولا : إخفاء الثمن

يعد كل إتفاق إلى إخفاء جزء من ثمن بيع عقارات أو تنازل عن محل تجاري أو زبائن و كل جزء من فارق ناتج عن تبادل أو قسمة بكله أو بجزء منه يتضمن أموالا عقارية أو محلا تجاريا أو زبائن ، يكون باطلا و عديم الأثر[1].

يتمثل إخفاء الثمن في الواقع ، في نقل عن قصد في تصرف ما ثمن أقل من الحقيقي ، و الفرق يدفع من اليد إلى اليد ، هذه المارسة منتشرة بكثرة و خطيرة ، مما يعني أن الثمن المذكور في التصرفلا أو العقد ، لا يتطابق مع الثمن الحقيقي للمعاملة ، كما هو متفق عليه بين الاطراف ، فهناك مبلغ تم دفعه إضافة إلى ذلك المشار إليه في التصرف ، و لاثبات إخفاء الثمن و الحصول على تحصيل الحقوق المستحقة عاديا ، يجب على الادارة أن تبين بأن الثمن الحقيقي المتفق عليه هو أعلى من ذلك المحدد في التصرف ، و الحال أن هذا الدليل يمكن أن ينكشف بصعوبة أو يكون غير ممكن و إن كان قليلا من الاطراف يؤخذ حد أدنى من الاحتياطات ، و هذا يمكن أن يجر الادارة إلى الاعتقاد بإخفاء جزء من الثمن ، و الاستعانة بعدم كفاية الثمن ، هذا الاجراء الاكثر فعالية إستعمالا من قبل الادارة[2].

يمكن إثبات إخفاء الثمن بشتي و سائل الاثبات المقبولة في مادة التسجيل[3] ، و يقع عبء الاثبات على الادارة الضريبية التي تتخذ كل التدابير للكشف عن أي إخفاء يطال التصرفات المنصبة على العقارات ، إلا أن الواقع أثبت أنه من الصعوبة بمكان بإثبات إخفاء الثمن إلا إذا اكتشفت حركات أموال لمبالغ مماثلة على الحسابات البنكية للبائع و المشتري ، و هذا الاجراء معمول به في فرنسا على خلاف الجزائر التي لا تراقب أرصدة المتقاعدين غلى العقارات ، و في حالة إكتشاف الاخفاء يعاقب بغرامة تساوي ضعف الحقوق و الرسوم المتملص منها دون أن تقل هذه الغرامة عن 10.000 دج[4] .

---

[1] المادة 1/113 من ق ت ج،المرجع السابق .

[2] أحمد فنيدس ، الرقابة الجبائية في الجزائر ، دار الجميعة الجديدة ، مصر ، 2018، صفحة 114 .

[3] المادة 2/113 من ق ت ج،المرجع السابق .

[4] المادة 3/113 من ق ت ج،المرجع نفسه .

عندما يعترف بصفة ودية أو يثبت قضائيا بأن الطابع الحقيقي لشروط العقد او الاتفاق قد تم غخفاؤه تحت مظهر شروط تعطي الحق في رسوم أقل ارتفاعا ن فيترتب رسم زائد مضاعف ، و يتحمل هذه العقوبة جميع الاطراف المتعاقدة بصفة تظامنية[1] ، و هذا ما أكده مجلس الدولة في قراره رقم 010950 الصادرة بتاريخ 2003/12/16 و الذي جاء في إحدى حيثياته : " حيث وبناء على أحكام المادة 112 من قانون التسجيل فإن المبالغ المستحقة نتيجة إعادة التقييم المترتب عن نقص في التصريح تفرض على طرفي العقد التوثيقي المتضمن النقص في التصريح بالتضامن فيما بينهما[2]".

ثانيا : عدم كفاية الثمن

يكون هناك نقص في ثمن التصرف أي في العقد ، عندما يكون الثمن المحدد في التصرف أقل من القيمة النقدية الموضوعية للمال ، و تثبت الادارة الضريبية باستعمال طرق مختلفة أن الثمن المحدد في العقد هو أقل من القيمة النقدية للثروة وقت إجراء التتصرف و ليس أقل من الثمن الحقيقي المحدد ، وبالتالي لا يطبق الرسم الزائد إلا إذا كان النقصان في تقدير الاموال المصرح بها ناتجا عن عقد سابق للتصريح و ذلك بالنسبة للاموال التي يجب ان تحدد قيمتها طبقا للمادة 32 من قانون التسجيل ، و إذا كان العقد لا حقا لهذا التصريح فإنه لا يحصل إلا رسم بسيط على الفرق بين تقدير الاطراف و التقدير الموجود في العقود[3].

هناك فروق جوهرية بين عدم كفاية الثمن و إخفائه ، لذلك لا يجب الخلط بينهما ن فلكي تطالب الادارة بحقوق تكميلية بخصوص عدم كفاية الثمن ، يجب عليها أن تؤسس فقط بأن الثمن المحدد في العقد هو أقل من القيمة النقدية للثروة المحولة ، و في المقابل لإثبات بأنه هناك إخفاء للثمن فيجب على الادارة أن تثبت بأن الثمن الحقيقي هو أعلى من ذلك الذي حددته الاطراف في العقد ، ففي مادة حقوق التسجيل تعتمد الحقوق على القيمة المصرح بها من قبل المكلف بالضريبة ، و تقوم الادارة بفحص القيمة المصرح بها و تكشف الحقوق

[1] المادة 117 من ق ت ج،المرجع السابق.

[2] بغني شريف،المرجع السابق،ص 231 .

[3] المادة 109 من ق ت ج،المرجع السابق.

المتلاعب بها ، هذه القيمة هي المصرح بها في التصرفات و التي يجب أن تقدر وفقا للقيمة النقدية الحقيقية وقت التحويل ، فلما تؤسس بأن القيمة المصرح بها هي أقل من القيمة النقدية الحقيقية ، يحق للادارة الحصول على الحقوق حسب هذه القيمة الاخيرة[1].

تجدر الاشارة إلى أن الحقوق و الرسوم و العقوبات المترتبة على نقصان اللأثمان أو التقدير المسجلين على نقل ملكية عقارات أو حقوق عقارية لقاء عوض ، و على نقل ملكية محل تجاري و زبائن لقاء ، تستحق على أطراف العقد بصفة مشتركة و بالتضامن[2].

المطلب الثاني : الآليات الادارية لمكافحة الغش الجبائي

باعتبار أن الادارة الضريبية أوكل لها القانون مهمة تحصيل و متابعة الضرائب بجميع أصنافها ، ولا سيما حقوق التسجيل لذلك سمح لها القانون باستخدام و سائل قانونية للتقصي و مراقبة التصريحات و المستندات المقدمة من قبل المكلف بالضريبة ، حيث تمارس إختصاصها في التحقق من صحة التصريحات و مدى مصداقيتها ، وقد منح المشرع الجزائري للادارة الجبائية سلطات عديدة ليتسنى لها تحصيل الضريبة على أكمل وجه ، وهو ماسوف نستعرضه من خلال الفرع الأول الذي خصصناه لسلطة الرقابة و حق الاطلاع ، أما الفرع الثاني سنخصصه لحق إعادة التقدير و حق الشفعة .

الفرع الاول : سلطة الرقابة وحق الاطلاع

تعتبر حقوق التسجيل من بين الضرائب التصريحية ، أى تؤسس انطلاقا من التصريحات التي يقدمها المكلفون بها الادارة الجبائية ، و تهدف الرقابة الجبائية إلى تحقيق من أن هذه التصريحات قد إعتمدت فيها المصداقية و الدقة و الامانة ، و الاصل العام أن تصريحات المكلفين بالضريبة حقيقية عملا بمبدأ حسن النية إلا أن ذلك لا يمنع الادارة الضريبية من ممارسة سلطة الرقابة و حق الاطلاع[3].

[1] بغني شريف، المرجع السابق،ص 232.

[2] المادة 112 من ق ت ج،المرجع السابق.

[3] بغني شريف،المرجع السابق،ص233.

أولا : سلطة الرقابة

يفترض في البيانات التي يتضمنها التقرير الضريبي أنها صحيحة ، و عليه يستمد التقرير قوته في الاثبات من هذه الضريبة التي يمكن إثبات عكسها و تقتضي العدالة الضريبة الصدق و سلامة هذه البيانات ، و من هنا جاء حق الادارة الضريبية و سلطتها في فحص صحة هذه التصريحات و البيانات حتى يتم الفرض الضريبي على أساس العدالة .

أ – صورها

إن كثرة التصريحات التي تتلقاها الادارة الضريبية من قبل المكلفين بالضريبة ، جعل الادارة الجبائية تفكر في وضع آليات و أشكال للرقابة تساعدها في مهمتها .

1- الرقابة الداخلية

هي تلك الرقابة التي تتم من قبل أعوان الادارة الجبائية المكلفة بتحصيل الضريبة ، بناء على الوثائق و التصريحات التي يقدمها المكلفون بها إلى هذه المصلحة ، حيث تتمثل رقابة مفتشية التسجيل و الطابع في شكلين هما :

-1-1- الرقابة الشكلية

تعتبر الرقابة الشكلية هي أول إجراء يتولى عون الرقابة القيام به ، و يتعلق بمجموع التدخلات التي لها صلة بتصحيح الاخطاء المادية الظاهرة في التصريحات و الملاحظة من طرف المراقبين الجبائيين ، أثناء فحصحم لتصريحات المكلف بالضريبة ، بفهذه الرقابة تهتم بالشكل و كيفية التصريحات دون التأكد من صحتها[1].

تعد رقابة حقوق التسجيل ، كلها رقابة شكلية ، فهي تقوم على إتمام إجراءات التسجيل ، التي تتطلب العديد من الاجراءات و الشكليات بدء من طبيهة المحررات و نوعيتها ، تم آجال و إختصاص الايداعات ، إلى نوعية خاصة من التصريحات .

في حالة نقل الملكية عن طريق الوفاة ، مع الفحص الجدي للبيانات اللازمة المطلوبة قانونا ثم الاجراء الذي يقوم به المفتش و المتمثل في التأشير عليها دلالة على إنهاء التسجيل ، و

[1] وفاء شيعاوي،الرقابة الجبائية و الضمانات المكلف بالضريبة،مجلة البحوث،ج2،جامعة الجزائر،ع11،ب س ن،ص286

هذه الشكلية المقامة على مبدأ المراقبة و التفحص ، الغرض منها باستدراك النقائص أو الخطأ في دفع حقوق التسجيل التي استخلصها المأمورون به و التأكد من سلامة تكييفها[1].

1-2- الرقابة على الوثائق

يتجلى دور هذه الرقابة في مجموعة الاعمال و الفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى المكتب و التي تقوم من خلالها الادارة بمقارنة المعلومات المصرح بها من طرف المكلف و المعلومات المتحصل عليها و في حقوق التسجيل نميز بين رقابتين :

1-2-1- المراقبة الدورية

توكل مهمة الرقابة الدورية لمفتش التسجيل المختص إقليميا على الفهارس المنصوص عليها من المادة 154 من قانون التسجيل يلزم على محرري العقود خلال الايام العشرة الاولى من شهر يناير و أبريل و يوليو و أكتوبر من كل سنة ، أن يقدموا إلى مفتشي التسجيل التابعين لمقر إقامتهم ، فهارسهم ليؤشروا عليها و يذكروا في تأشيراتهم عد العقود المسجلة ، و فضلا عن الفهارس التي يقدمها محررو العقود ، يخضع دفتر اليومية و دفتر الايداع إلى تأشيرة مفتش التسجيل و الطابع[2].

1-2-2- الرقابة الاعتيادية

تتعدد صور هذه الرقابة لأنها تتطلب مبدأ الاعتياد ، ومن ضمنها الحقوق المسجلة على الحساب و مقارنتها بالبنود المفتوحة لذلك ، و تلك التصريحات المقدمة بسبب الوفاة ، و مقارنتها بجداول الاحصاء الدورية التي تصل مفتش التسجيل من رؤساء المجالس الشعبية البلدية المرفقة بشهادات الوفاة المسجلة في الحالة المدنية ، و كذا جداول الاقساط المحررة لفائدة المقرر و الممنوح لهم رخصة بالتجزئة الدفع الجزئي ، كذلك المتابعة للتصريحات المقدمة من الاشخاص الذين يقومون بنشاط شراء العقارات من أجل إعادة بيعها ، و

[1] سليمان بوزكري،النظام القانوني لحقوق التسجيل في الجزائر،مذكرة ماجيستر،كلية الحقوق و العلوم السياسية،جامعة البليدة 2،الجزائر،2014، ص116 .

[2] المواد 154 ، 157 ، 158 من ق ت ج،المرجع السابق .

الاشخاص الذين يمنح لهم مؤقتا تأجيل الاخضاع لحقوق التسجيل ، كحال البناءات المهدمة لإعادة بنائها من حديد و البناءات التي هي في طور الانجاز[1].

2- الرقابة الخارجية

ينحصر أساسا دور مفتش التسجيل في الرقابة الداخلية ، غير أن هناك بعض الصور التي خوله إياه القانون و التي ترخص لاعوان التسجيل بأن ينتقلوا إلى جميع الاماكن التي يجري فيها البيع العلني بالمزاد ، و أن تقدم لهم محاضر البيع و نسخ التصريحات المسبقة و يحررون محاضر المخالفات التي تعرفوا عليها و أثبتوها[2].

إلا أن الادارة الجبائية الرئيسية لها هذا الدور خاصة في مجال المعاينات الاجبارية الميدانية التي تقوم لها عن طريق أعوانها المؤلين بقصد إعادة التقدير للتأكد من صحة القيم المصرح بها كأساس لحقوق التسجيل ، و بالتالي فالرقابة هنا تأخذ شكل المعاينةالميدانية لمحل التحويلات الخاضعة للضريبة ، و هي معاينة تقنية أكثر منها بحيث و تحقيق[3].

ثانيا : حق الاطلاع

بالاضافة إلى حق الرقابة التي منحها المشرع الضريبي للادارة الجبائية لمنع التهرب الضريبي ، هناك سلطة أخرى لا تقل أهمية أن سابقتها ، ألا و هي حق الاطلاع على كل الوثائق التي تسمح لها بحسن إدارة التدقيق ، كما يمكنها البحث عن المعلومات التي تسمح لها بمراقبة الوثائق لدى المكلفين بالضريبة أو لدى الغير .

الفرع الثاني : حق إعادة التقدير و حق الشفعة

بعد ممارسة الادارة الضريبية لسلطتها القانونية المتمثلة في حق الرقابة و حق الاطلاع ، تأتي مرحلة أخرى لا تقل أهمية عن سابقتها ألا وهي سلطة إعادة تقدير الوعاء وفق معايير قانونية ، و إجراء آخر استثنائي و خطير يعد من وسائل اكتساب الملكية العقارية للدولة ألا وهو حق الشفعة .

---

[1] سليمان بوزكري،المرجع سابق،ص116.

[2] المادة 168 من ق ت ج،المرجع السابق.

[3] سليمان بوزكري،المرجع السابق،ص117 .

أولا : حق إعادة التقدير

منح القانون لإدارة الضرائب الحق في إعادة التقدير ، و هذا بعد اكتشافها لإخفاء الاطراف النتعاقدة لجزء من الثمن الحقيقي للعقار محل التعاقد ، أو لعدم كفاية الثمن .

ب – معايير القيمة الحقيقية لإعادة التقدير

لقد أسسس المشرع الضريبي للقيمة التجارية كوسيلة ناجعة لتحديد القيمة الحقيقية للعقار و بالتالي أداد أساسية لإعادة التقدير.

1- عوامل التقييم

تتعدد عوامل تقييم العقار ، وعادة ما تتحدد في ثلاثة عوامل[1]:

1-1- العوامل الفزيائية

تتعلق بالعقار في حد ذاته مثل مساحته ، تركيبه و مقوماته ، مدى انتظام شكله ، مستوي أو غير مستوى ، مبني أو غير مبني ، المنافذ التي يطل عليها ، البناء و المواد التي تقيمه و خصائصها التي يستخلص منها عوامل اهتلاك البناء ، و سنة الانجاز لمعرفة عمر العقار ، و عوامل الصيانة و غيرها من العوامل المتعلقة بالعقار.

1-2-العوامل القانونية

تستخلص العوامل القانونية المؤثرة في قيمة العقار من الوظعية القانونية التي تسري عليه ، و التي قد تتعلق بكيفية شغله هل هو عقار حر ، أو عقار محل الايجار ، عقار جماعي كما هو الحال في الملكية المشتركة ، عقار فردي أوعقار ملك على الشيوع ،أو عقار مفرز ، ثم معاينة القيود القانونية التي تثقله بمثل المطال ، الارتباط بارتفاق المرور ، عقار مقيد بحق الارتفاق لخدمة عقار آخر، و غيرها من العوامل التي تؤثر بقيمته .

1-3- العوامل الاقتصادية

تحدد هذه العوامل انطلاقا من المحيط الاقتصادي الذي يقع فيه العقار ، أي أن الموقع هنا هو محور هذه العوامل ، فقد يكون العقار في مناطق راقية ذات نوعية لاستعاب نشاطات

[1] سليمان بوزكري،المرجع السابق،ص123.

اقتصادية ، أو ضمن مناطق سكنية و غيرها ، لذلك فإن بعض التنظيمات تعتمد على تقسيم مناطق سكنية و غيرها ، لذلك فإن بعض التنظيمات تعتمد على تقسيم المناطق الجغرافية إلى مناطق مرجعية ، حسب تجميع بعض العوامل و الاعتماد عليها مباشرة .

2- التقييم بتطبيق الحساب المرجعي

تسمح طريقة التقييم بتطبيق الحساب المرجعي بحساب القيمة التجارية لعقار بتطبيق الحساب المرجعي المستخلص من الهيئات ، المؤسسات و الادارات المذكورة أسفله ، و الاسعار المطبقة تحسب إنطلاقا من تقسيم العقارات المبنية و القطع الأرضية القابلة للبناء ، وفق التقسيم الآتي :

- بلدية مقر الولاية .
- بلدية مقر الدائرة .
- باقي البلديات .

القيم المستخلصة من قاعدة المعطيات يجب أن تسند إلى شوكة الاسعار باتخاذ نسبة محددة بين قيمة دنيا وأخرى قصوى ، وهذا من أجل مرعاة العناصر التي من شأنها التأثير في القيمة التجارية للملك ، وكذا العناصر التي تساهم في التخفيض القانوني المبرر و المعاين من قبل المصلحة :

- إهتلاك العقار .
- الاضرار الخاصة أى الربط الفردي الملوث ، الطرق السريعة و الطرق كثيفة الحركة ، المناطق الصناعية ، الأسواق إلى غيرها .

تحيين المعطيات يجب أن يتم كل سنتين ، وهذا لتفادي تسجيل أى صعوبات للتقدير ، وكذا لمتابعة تطور السوق العقارية .

نموذج البطاقية يتضمن التصرفات المرجعية الناتجة عن التصنيف التالي :

- منطقة سكنية و وسط المدينة
- منطقة الضاحية .
- منطقة بعيدة جدا .

في كل منطقة مذكورة أعلاه ، يتم تصنيف اللأملاك حسب طبيعة كل صنف مهما كانت عمليات التصرف كالبيع ، الهبة ، المبادلة ، القسمة إلى غيرها على ألاشكال التالية :

- فيلات ، بنايات فردية ، شقق إجتماعية .
- شقق نصف جماعية ، سكنات محسنة ، مساكن ذات طابع إجتماعي .
- محلات تجارية أو ذات طابع مهني .
- قطع أرضية موجه للبناء .

ثانيا : حق الشفعة

عرف المشرع الجزائري حق الشفعة في القانون المدني : " الشفعة رخصة تجيز الحلول محل المشتري في بيع العقار ضمن الاحوال و الشروط المنصوص عليها في المواد التالية "[1].

يقابل هذه المادة في القانون المدني المصري 935 التي تنص على أن : " الشفعة رخصة تجيز في بيع العقار الحلول محل المشتري في الاحوال و بالشروط المنصوص عليها بالمواد التالية : إن الشفعة هي قدرة أو سلطة أو مكنة تخول أن يقوم به سبب من أسبابها الحلول في بيع العقار محل المشتري إذا أظهر إرادته في ذلك ، و هذا الحلول هو حلول في كافة حقوق المشتري و التزاماته الناشئة عن عقد البيع ، أو المترتبة عليه ، و بذلك تنتهي الشفعة إلى اكتساب ملكية العقار المبيع أو اكتساب الحق العيني عليه ولو جبرا على المشتري ، فمن يعلن رغبته في الأخذ بالشفعة يحل في عقد البيع محل المشتري دون توقف على رضاه و يتملك العقار المبيع فيضمه إلى عقار أصلي "[2].

ب – مبادئ ممارسة الدولة لحق الشفعة حسب المادة 79 من قانون المالية 2026

فرض قانون المالية الجزائري لسنة 2006 ، وذلك تحديدا لنص المادة 79 ، إجراءات صارمة للحد من التهرب الضريبي التي ستنعكس سلبا على تحصيل حقوق التسجيل المرصودة على عمليات التصرفات العقارية و كذا معالجة هذه المارسات التي تضر

[1] المادة 794 من ق م ج،المرجع السابق .

[2] أحمد خالدي،الشفعة بين الشريعة الاسلامية و القانون المدني الجزائري،دار هومة،الجزائر، ط 2،2008، ص19 .

بمصالح الخزينة و الاقتصاد الوطني عبر حق الشفعة لإدارة الضرائب إذا صرح بثمن منخفض ، مما يحق للدولة بشراء العقار بالسعر المذكور في العقد .

1- مجال التطبيق

المشرع الجزائري خول لإدارة الضرائب في مجال الجبائي استعمال حق الشفعة لفائدة الخزينة و ذلك وفقا لنص المادة 79 من القانون المالية 2026 ، " حيث تستطيع إدارة التسجيل أن تحل محل المشتري ، وذلك خلال أجل ثلاثة (03) أشهر من تاريخ إتمام إجراءات التسجيل حق الشفعة على العقارات ، الحقوق العقارية أو المحلات التجارية أو الزبائن أو حق الايجار أو الاستفادة من وعد بالإيجار على العقار كله أو جزء منه ، و كذا الاسهم أو الحصص الاجتماعية ، الذي ترى فيه بأن ثمن البيع المصرح به أو القيمة غير كاف ، وذلك بغرض دفع مبلغ المصرح به للبائع و كذا التكاليف المسجلة بشكل صحيح ، التي أثقلت عملية البيع[1]، لفائدة الدولة .

2- إستثناءات لا يمكن فيها تطبيق حق الشفعة

- التنازل لصالح هيءات الدولة ، في إطار مهمة المنفعة العامة .

- وجهة الملك المبيع هو ممارسة شعائر دينية .

- البيع بالمزاد العلني العمومي الذي يتم وفقا لإجراء منصوص عليه في التشريع المعمول به

- البيع الذي يتم بين الاصول و الفروع ، أو بين الزوجين ، أو بين الاقارب حتى الدرجة الرابعة أو بين الاصهار لغاية الدرجة الثانية[2].

ج- إحصاء و تعيين الاموال

يجب على مصالح التسجيل ، أولا القيام بعملية إحصاء الحالات التي يبدو فيها تقليل الثمن واضحا ، و هذا من خلال العقود التي تقدم لإجراءات التسجيل ، ثم بحد ذلك تقوم بتكوين

[1] المادة 79 من قانون المالية،تعدل و تتمم أحكام المادة 38 مكرر3 من قانون الاجرات الجبائية،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية /العدد 88،11 رجب عام 1447هـ المافق ل 31 ديسمبر 2025 .

[2] المادة 79 من قانون المالية،المرجع نفسه .

ملفات كاملة لتمكين مديلر الضرائب بالولاية بدراستها بطريقة موضوعية ، بحيث يستوجب أن تتضمن الملفات بصفة خصوصية ، المعلومات التالية :

1- مكان العقار بذكر الولاية و البلدية .

2- طبيعة و مكونات العقار بالتفصيل .

3- المساحة

4- خصوصية المال

5- المبلغ المصرح أثناء البيع

6- مبلغ عدم الكفاية.[1]

د – تبليغ المشتري أو ذوي الحقوق

يبلغ قرار ممارسة حق الشفعة إلى ذي الحقوق أو الممثل القانوني للشركة ' بواسطة محضر قضائي أو بواسطة رسالة ، موصى عليها مع إشعار بالاستلام ، يوجهها مدير الضرائب بالولاية التي توجد في نطاقها الاملاك المذكورة أو الشركة التي تكون سنداتها محل الصفقة[2].

[1] بغني شريف،المرجع السابق،ص258.

[2] المادة 79 من قانون المالية،المرجع السابق.

الخـــاتمـــة

يستخلص من خلال دراستنا لهذا الموضوع أن عملية التسجيل عملية إدارية اجبارية أوجبها المشرع قبل القيام بعملية الشهر لدى المحافظة العقارية ، فتتم عملية التسجيل على مستوى مفتشية التسجيل و الطابع التابعة لوزارة المالية يكون المسؤول عن تسييرها مفتش التسجيل بحيث يتلقى محررات و عقود واردة على العقار قصد تسجيلها إما على أساس رسم ثابت أو نسبي .

فعملية التسجيل هي ضريبة غير مباشرة و إجراء قانوني جوهري و إلزاميا في التشريع العقاري لتوثيق التصرفات العقارية (بيع ، هبة ، قسمة) ، لدى مفتشية التسجيل نظمها المشرع في قانون خاص و هو الامر 76-105 المتضمن قانون التسجيل و لقد تظمن هذا القانون الاجراءات و المبادئ التي تسير عملية التسجيل بهدف الحفاظ على الحقوق الاطراف المتعاقدة و حماية الملكية العقارية من النزاعات لتطهيرها من العيوب و تحصيل رسوم معينة لصالح الخزينة العمومية ، فالتسجيل يعطي تاريخ ثابت للتصرفات الواردة على العقارات سواء كانت مبنية أو غير مبنية .

حيث تختلف رسوم حقوق التسجيل باختلاف طبيعة التصرف العقاري (نقل الملكية ، بيع ، إيجار ، رهن ، قسمة) فتخضع بعض التصرفات لنسبة مئوية فتكون غالبا 5% يتحملها البائع و المشتري مناصفة من القيمة الحقيقية للعقار ، بينما تخضع الاخرى لرسوم ثابتة ، مع إمكانية مراجعة القيمة من طرف الادارة الجبائية .

منح المشرع الجزائري للادارة الجبائية حق الشفعة تحديدا لنص المادة 79 من قانون المالية الجزائري لسنة 2026 ، إجراءات صارمة للحد من التهرب الضريبي التي ستنعكس سلبا على تحصيل حقوق التسجيل المرصودة على عمليات التصرفات العقارية و كذا معالجة هذه المارسات التي تضر بمصالح الخزينة و الاقتصاد الوطني ، و هذا من أجل ضمان مداخيل مستقرة لخزينة الدولة عبر حق الشفعة ، حيث يحق لإدارة الضرائب حلول محل المشتري بشراء العقار إذا تبين أن السعر المصرح به المذكور في العقد أقل بالقيمة الحقيقية في السوق ، فيمارس هذا الحق خلال 3 أشهر من تاريخ تسجيل العقد ، و في المقابل حدد

المشرع إستثناءات على عدم تطبيق حق الشفعة حيث شملت هذه الاستثناءات ، في حالات التنازل لصالح الهيئات الدولة (منفعة عامة) ، المزاد العلني ، البيع بين الاصول و الفروع (أقارب الدرجة الرابعة) أو الزوجين .

النتائج المتوصل إليها بعد الدراسة :

– يمكن القول أن تسجيل التصرفات العقارية هو حارس العقار " الذي يضمن توازنا بين حق الدولة في تحصيل جباية (رسوم التسجيل) و بين حق الاطراف في تأمين ملكيتهم العقارية .

– لا يعد تسجيل التصرفات العقارية مجرد إجراء إداري لتحصيل الرسوم للخزينة العمومية فحسب ، بل هو إجراء جوهري لإضفاء الشرعية و ضمان حجية التصرفات تجاه الغير .

– كل الرسوم التسجيل مرتفعة قيمة لما جعل دافع الرسم يتهرب من قيمة التصريح الحقيقي

– تم تعزيز حق الشفعة لصالح إدارة الضرائب و ذلك من خلال المادة 79 من قانون المالية لسنة 2026 لمكافحة التهرب الضريبي عبر الشراء القيسري للعقارات المبيعة بأسعار أقل من قيمتها الحقيقية ، مع تقليص آجال 90 يوما .

التوصيات:

بعد عرضنا لنتائج الدراسة ارتأينا الى توصيات مقترحة قد تكون مفيدة في إحداث بعض التغيرات

– استخدام التكنلوجيا المعلومات والاتصال من أجل تسهيل عملية التسجيل وذالك بالتواصل مع الأشخاص بالبريد الإلكتروني وتجنب صفوف الانتظار أمام مفتشية التسجيل والطابع

– حفظ نسخ في الأرشيف بطريقة إلكترونية وتجنب كثرة الملفات و اختلاط الوثائق ، بما أن المصلحة المسؤولة عن التسجيل هي مفتشية التجلي والطابع فحبذا لو يتم وضع قانون التسجيل وقانون الطابع في قانون واحد و تخصيص قانون الإجراءات الجبائية بالرسوم فقط

قائمة المصادر والمراجع

- المصادر الشرعية و القانونية

- القرآن الكريم.

- التشريع الاساس

- الدستور الجزائري 2020 ،المؤرخ 30-12-2020،ج ر رقم 82،سنة 2020.

- القوانين

- قانون رقم 84-11 مؤرخ في 09 يونيو 1984 و المتضمن قانون الاسرة المعدل و المتمم بقانون رقم 05-09 بتاريخ 04ماي2005 ج ر 43 المؤرخة في 22 يونيو 2005 .
- قانون : رقم 90-25 مؤرخ في 18 نوفمبر 1990 ، يتضمن التوجيه العقاري المعدل و المتمم ، ج ر ج ج عدد 49 المؤرخة في 1990/11/18 .
- قانون رقم 06-02 موؤرخ في 20 فيفري يتضمن مهنة الموثق ، ج ر ج ج عدد 14 المؤرخة في 2006/03/08 .
- قانون رقم : 06-03 مؤرخ في 20 فيفري 2006 ، يتضمن تنظيم مهنة المحضر القضائي ج ر ج ج عدد 14 المؤرخة في 2006/03/08 .
- قانون رقم 11-04 مؤرخ في 17 فبراير سنة 2011 ، يتضمن القواعد التي تنظم نشاط الترقية العقارية، ج ر 14 المؤرخة 06 مارس 2011 .
- قانون رقم : 11-10 مؤرخ في 22يونيو 2011 ، يتعلق بالبلدية ، ج ر ج ج عدد 37 المؤرخة في 2011/07/03 .
- قانون رقم : 14-10 المؤرخ في : 30 ديسمبر 2014 ، يتضمن قانون المالية لسنة 2015 ، ج ر ج ج عدد 78 المؤرخة في 2014/12/31 .
- قانون رقم : 16-09 المؤرخ في 03 غشت 2016 ، يتعلق بترقية الاستثمار ، ج ر ج ج عدد 46 المؤرخة في 2016/08/03
- قانون المالية ، تعدل و تتمم أحكام المادة 38 مكرر3 من قانون الاجرات الجبائية ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية /العدد 88 ، 11 رجب عام 1447هـ الموافق ل 31 ديسمبر 2025 .

- **ب – الاوامر**
- أمر رقم: 76 – 105 ، المؤرخ في 9 ديسمبر 1976 المتضمن قانون التسجيل الجزائري .
- أمر رقم: 75– 58 ، المؤرخ 26–09–1975 المتضمن القانون المدني (ج ر عدد 78–1975) المعدل و المتمم بالقانون رقم 10–05 المؤرخ في 20–06–2005
- قانون 02–11 المؤرخ في 24 ديسمبر2002 و المتظمن قانون المالية لسنة 2003،قانون الاجراءات الجبائية .
- قانون رقم: 06–03 المؤرخ في 15 يوليو 2006 ، المتضمن القانون الاساسي العام للوظيفة العمومية ، ج ر ج ج عدد 46 المؤرخة في 2006/07/16 .

أمر رقم 08–04 المؤرخ في الاول سبتمبر سنة 2008 ، يحدد شروط و كيفيات منح الامتياز على الاراضي التابعة للاملاك الخاصة للدولة و الموجهة لا نجاز مشاريع إستثمارية المعدل و المتمم ، ج ر ج ج عدد 49 المؤرخة في 2008/09/03.

– المراجع :

- أحمد فنيدس ، الرقابة الجبائية في الجزائر ، دار الجميعة الجديدة ، مصر ، 2018.
- أحمد خالدي ، الشفعة بين الشريعة الاسلامية و القانون المدني الجزائري ، دار هومة ، الجزائر ، ط 2 ، 2008 .

– بغني شريف ، حقوق تسجيل العقارات في التشريع الجزائري بين النظرية و التطبيق ، النشر الجامعي الجديد نشر – طباعة – توزيع ، الجزائر ، طبعة 2021 .

- برحماني محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزا ئري دراسة مقارنة ، ,دار الجامعة الجديدة , طبعة 2009 .
- برحماني محفوظ ، التشريع الضريبي الجزائري ، دار الجامعة الجديدة ، مصر ، 2018، صفحة 60 .

– جمال بوشناقة ، شهر التصرفات العقارية في التشريع الجزائري ، دار الخلدونية للنشر والتوزيع ،الجزائر ، طبعة 2006 .

- خالد رمول و أسيا دوة ، الاطار القانوني و التنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري ، دار هومة ، الطبعة الثالثة ، الجزائر ، 2011 .

- رامول خالد ، المحافظة العقارية كألية للحفظ العقاري في التشريع الجزائري ، قصر الكتاب ، البليدة 2001.
- سماعين شامة ، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري ، دار هومة ، الجزائر ، 2002 .
- سهام كردودي ، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق ، دار المفيد للنشر و التوزيع ، الجزائر ، 2011 .
- عمر حمدي باشا و ليلى زروقي، المنازعات العقارية ، دار الهومة، الجزائر ، 2014 .
- محمد عباس محرزي ،إقتصاديات الجبائية و الضرائب،دار هومة،الجزائر،ط5،2013.
- منصور بن عمارة، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية،دارهومة،الجزائر،طبعة2016،2 .
- محمد الصغير بعلي و يسرى ابو العلي , المالية العامة , دار العلوم و النشر و التوزيع الجزائر , طبعة 2003 .
- محمد الصغير بعلي ، المدخل للعلوم القانونية ، نظرية الحق، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر ، 2006.

- المقالات المنشورة

- عبد الرحمان خلادي،إشكالات التوثيق عقد هبة العقار في التشريع الجزائري،مجلة القانون و العلوم السياسية،المركز الجامعي صالحى أحمد بالنعامة،الجزائر،العدد 4 ، جوان 2016 .
- بوحفص جلاب نعناعة،النظام الجبائي العقاري و أثره على و تيرة الاستثمار في الجزائر، مجلة القانون العقاري، مخبر القانون و العقار، جامعة البليدة 2، الجزائر، ديسمبر 2015 ، العدد الثاني.
- وفاء شيعاوي ، الرقابة الجبائية و ضمانات المكلف بالضريبة ، مجلة بحوث ، ج 2 ، جامعة الجزائر ، العدد 11 ، ب س ن .

- الرسائل و الأطروحات العلمية

- أطروحة دكتوراه

- محفوظ برحماني ، الاطار القانوني و التنظيمي للضريبة العقارية في التشريع الجزائري ، أطروحة دكتوراه ، كلية الحقوق ، جامعة سعد دحلب بالبليدة ، الجزائر 2007 .

- **مذكرة ماجيستر**

- قان عبد الكريم ، نقل الملكية في عقد بيع العقار في القانون الجزائري ، مذكرة ماجستير، جامعة وهران ، 2011 – 2012 .
- سليمان بوزكري ، النظام القانوني لحقوق التسجيل في الجزائر ، مذكرة ماجيستر ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة البليدة 2 ، الجزائر ، 2014.

- **مذكرة ماستر**

- دوارة عبد الكريم ، نظام القانوني لتسجيل العقارات في الجزائر ، مذكرة ماستر، جامعة الجلفة ، 2016–2017 .
- حجاج نجاة ، برباش راضية حنان ، الضريبة العقارية و دورها في ترقية الاستثمار ، مذكرة ماستر ، جامعة ورقلة ، الجزائر ، 2017–2018 .
- ضرايفية نصر الدين ، الوافي فيصل ، العيفاوي حسين ، نظام القانوني لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري ، مذكرة ماستر، جامعة الجلفة ، 2018–2019 .
- لعواري كلتوم،عابدي خيرة،تسجيل العقارات كإجراء جبائي، مذكرة ماستر،الملحقة الجامعية السوقر،2020–2021.
- سلمان شروق،النظام القانوني لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر ،جامعة العربي التبسي بتبسة ، كلية الحقوق، 2023–2024 .

- **المطبوعات الادارية و الجبائية**

- المديرية العامة للضرائب ، الدليل الجبائي للتسجيل ، الجزائر ، 2019 .
- المديرية العامة للضرائب ، النظام الجبائي الجزائري ، الجزائر ، 2026 .

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
إهـــداء	4
شكر وعرفان	5
قائمة المختصرات	6
المقدمة :	8
الفصل الأول	11
الإطار المفاهمي لتسجيل العقارات	11
المبحث الأول : مفهوم التسجيل	12
المطلب الأول : تعريف تسجيل العقار و تمييزه عن غيره من المفاهيم المتشابهة له .	12
المطلب الثاني : أهداف و قواعد تسجيل العقارات	19
المبحث الثاني : مفهوم الضريبة العقارية و الغش الضريبي	26
المطلب الأول : مفهوم الضريبة العقارية	26
المطلب الثاني : رسم الاشهار العقاري و المصالح المكلفة بتحصيله	33
الفصل الثاني	42
الجانب التطبيقي لحقوق التسجيل	44
المبحث الاول : حقوق التسجيل المطبقة على التصرفات العقارية	44
المطلب الاول : رسوم التسجيل بمناسبة التحويلات العقارية .	44
المطلب الثاني : رسوم التسجيل المطبقة على عمليات القسمات و المبادلات	60
المبحث الثاني : الغش الجبائي و أليات الادارية لمكافحته .	70
المطلب الاول : مفهوم الغش الضريبي	70
المطلب الثاني : الآليات الادارية لمكافحة الغش الجبائي	74
الخـاتمـــة	83
قائمة المصادر والمراجع	86
قائمة المحتويات	**92**
ملخص الدراسة	

ملخص الدراسة

تعتبر حقوق التسجيل المطبقة على التصرفات العقارية في التشريع الجزائري إجراء جوهريا و ركنا أساسيا في إضفاء الشرعية على نقل الملكية العقارية ، و تكتسي طابعا مزدوجا (جبائيا و قانونيا) تفرض هذه الحقوق كرسوم لفائدة الخزينة العمومية مقابل تسجيل العقود الموثقة لدى مصلحة التسجيل و الطابع ، مما يمنحها تاريخا ، ثابتا ، ويطهرها من العيوب ، مما جعل الادارة الجبائة تتصدى الغش الجبائي و التملص من أداء الواجب الضريبي عن طريق حق الشفعة ، خولها اياها القانون للحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، فالتسجيل إجراء أوجبه المشرع قبل الشهر العقاري يقع على جميع التصرفات الواقعة على العقارات المبنية و غير المبنية سواء تعلق الامر بنقل الملكية العقارية بعوض أو عن طريق الوفاة أو إذا تعلق الامر بعمليات القسمة أو التبادل .

الكلمات المفتاحية : تسجيل ، رسوم ، ضريبة ، عقار ، حق شفعة .

Abstract :

Les droits de l'enregistrement appliqués aux transactions immobilières dans la législation algérienne constituent une procédure substantielle et un pilier fondamental pour conférer la légalité au transfert de la propriété immobilière. Ils revêtent un double caractère (fiscal et juridique). Ces droits sont perçus sous forme de taxes au profit du Trésor public en contrepartie de l'enregistrement des actes notariés auprès du service de l'enregistrement et du timbre, ce qui leur confère une date certaine et les purge de tout vice.

C'est pourquoi l'administration fiscale lutte contre la fraude et l'évasion fiscales en recourant au droit de préemption, qui lui est octroyé par la loi afin de limiter le phénomène de fraude fiscale. Ainsi, l'enregistrement est une formalité exigée par le législateur préalablement à la publicité foncière ; il s'applique à toutes les transactions portant sur des biens immobiliers, bâtis ou non bâtis, qu'il s'agisse d'un transfert de propriété immobilière à titre onéreux ou par décès, ou qu'il s'agisse d'opérations de partage ou d'échange.

Mots-clés

Enregistrement, **Taxes**, **Impôt**, **Bien immobilier**, **Droit de préemption**.