

طبيعة العقارات الخاضعة للضريبة و العوامل المؤثرة في تحديد قيمتها

Kinds of real estates submitting to taxes and the factors defining their values

مختارية بوسماط

Mokhtaria bousmat

طالبة دكتوراه، كلية الحقوق و العلوم السياسية مستغانم

Bousmat27000@gmail.com

د. فنينخ عبد القادر

Afninekh abdelker

أستاذ محاضر أ، كلية الحقوق و العلوم السياسية مستغانم

afninekh@yahoo.fr

تاريخ النشر: 2020/06/29

تاريخ القبول: 2020/06/19

تاريخ إرسال المقال: 2019/09/02

ملخص:

تعد الضريبة في العقارات بمختلف أنواعها المبنية والغير المبنية ومختلف تخصيصاتها من عقارات مختلفة منها السكنية، تجارية سياحية والمهنية ثروة حقيقية تساعد في رفع الدخل الخام الوطني ودعم الاحتياطي في ميزانية الدولة كونها دخل مستقر نسبيا مما دفع المشرع إلى ضرورة التدخل لتنظيمها وتحديد نسبها وقيمها وإجراءات و ضمانات تحصيلها، خاصة عندما يتعلق الأمر بعقارات تجارية أو إقتصادية أو ذات طابع إستراتيجي بحيث أن طبيعة العقار و أهميته الإستراتيجية تلعب الدور الهام في تحديد قيمته الضريبة الدورية، لهذا يسعى المشرع من خلال سياسته الضريبية إلى أبعاد أخرى يطمح للوصول إليها في مجال التنمية بصفة عامة و العمل على نجاح السياسة العقارية من خلال تصنيف العقار وتنظيم شروط استغلاله وطرق إثباته، كما أن العقار يتأثر بمجموعة من العوامل المختلفة التي تؤثر في تقدير قيمته والضرائب المفروضة عليه، نذكر منها العوامل القانونية والموضوعية من أجل جعله أداة فعالة لتدخلها في النشاطات الاقتصادية و الإجتماعية وتحقيق الأهداف المرجوة منها بعيدا عن أشكال المضاربات والسمسرة ولضمان استمرار سيولتها عن طريق تحكّمها في سوق العقارات.

كلمات مفتاحية:

عقار؛ ضريبة؛ بناءات؛ قيمة العقار؛ سوق العقار؛ سياسة ضريبة؛ سياسة عقارية.

Abstract:

In real estate, all taxes with all specialties (residential, commercial, touristic and professional are considered as a real wealth which increases the national income, and to support the national reserve related to government's budget since it is a stable source of money. This,

pushed the lawmaker to intervene to organize it, to determine its rate and values, and to make guarantees especially when it regards commercial, strategic and economic real estates.

The strategic location of the real estate is important to determine the amount of taxes. Thus, the lawmaker tries to increase its development and to make the policy of real estate successful, by classifying the real estate and to organize the conditions of use.

Real estate gets affected by factors defining its values and the taxes applied on it; among which legal and objective factors are. All this, is to make of the real estate an effective tool to participate in the social and the economic activities far away from speculation and brokerage; and to guarantee its liquidity in markets.

Keywords:

Real estate, tax, buildings, real estate market, tax polic, real estate policy.

مقدمة:

يعد العقار ثروة حقيقية مستقرة نسبيا وقاعدة أساسية في الحياة الاجتماعية و الاقتصادية، لذا فهو يشغل اهتمام الدولة من أجل المحافظة عليه وترقيته وبالأخص الملكية الخاصة، ذلك أن العقارات المملوكة للدولة لا تفرض عليها ضرائب ونظرا لارتباطه بالحاجات الحيوية للإنسان من سكن، تجارة وصناعة، مما يستوجب ضبط عملية استغلال العقار بما يمنع تضارب المصالح الفردية و الجماعية ويضمن الانتفاع المشروع لمستغليه ومنح إيرادات للدولة والجماعات المحلية من أجل تغطية نفقاتها، وبما يسمح لها التدخل في مختلف ميادين الحياة الاقتصادية و الاجتماعية والتأثير على السوق العقارية حفاظا على سيولتها، لهذا فشغلت الضرائب العقارية مكانة هامة في التشريعات الضريبية، ومنها التشريع الجزائري إذ تعد من أهم إيرادات العامة الدولة وانطلاقا من تلك الأهمية يسعى المشرع الضريبي إلى تحديد نصوص وتشريعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المفروضة وطبيعتها ونسب فرضها وتقومها ضريبيا من خلال تقدير وفحص ومراقبة قيمتها وتحصيلها ووفر للإدارة جملة من الامتيازات والضمانات لتحصيلها منها، فلا يمكن تصور نجاح أي سياسة عمومية دون ضبط مجال العقار وتنظيم استعمالاته و في هذا الإطار، تهدف الدولة، إلى التدخل من خلال فرض ضرائب عقارية إلى حماية الملكية العقارية من أشكال الإستغلال الغير مشروع أو المضاربة لضمان السيولة المالية لها .

إن العقار هو وسيلة الدولة في مجال التعمير والتخطيط العمراني، و هو آلية أساسية لضمان حق المواطنين في السكن، ونظرا لأهمية العقار فقد اهتم المشرع بالملكية العقارية ولا سيما الملكية الخاصة ونظم أحكامها وأخضعها للضريبة سواء أثناء ممارسة حق الملكية أو أثناء التصرف فيها ونظم إجراءات التدخل في سوق العقار ليجعل منه أداة لتحقيق مشاريع التنمية

و يتمحور موضوع بحثنا حول طبيعة العقارات الخاضعة للضريبة وعوامل المؤثرة في تقديرها، وقد وقع اختيارنا على هذا الموضوع لكون العقار أداة لتدخل الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية و التنمية من خلال الضرائب والرسوم التي تفرضها على العقارات التي تعد أداة فعالة ل جلب إيرادات للخزينة لدعم نشاطاتها و التي تسعى إلى تحصيلها بمعرفة الموثقين ومحافظي البيع بالمزاد.

وترجع أهمية هذه الدراسة إلى قيمة العقار كثروة حقيقية يمكن أن تكون بديلة للمحروقات، خاصة بعد أزمة البترول وتراجع المداخيل النفطية بعدما كانت تشكل المورد الأساسي التي تعتمد عليه الجزائر في إقتصادها، ضف إلى غياب دراسات متخصصة في تخصيص العقار والمشاكل المترتبة عن نقص الأوعية العقارية وكثرة النزعات العقارية وعدم تحكم السلطات في سوق العقار، ورغم كل المشاكل التي يتخبط فيها العقار في الجزائر لحد الآن، إلا أن العقار يبقى هو وسيلة الدولة في مجال

التعمير والتخطيط العمراني، و هو آلية أساسية لضمان حق المواطنين في السكن، وبالتالي فالعقار يساهم بدور فعال في تنفيذ السياسات العمومية الرامية إلى تحسين ظروف عيش المواطنين ومحاربة الفقر والإقصاء، كما يساهم في الحركية التنموية وذلك على ضوء التحولات الاقتصادية والديمغرافية المتسارعة التي عرفت الجزائر وتأخر عمليات المسح التي لم تتجاوز لحد الآن ثلاثة أرباع المساحة الإجمالية، رغم الجهود الجبارة التي إعتمدتها الدولة من خلال قانون المسح 74/75 وقانون التوجيه العقاري ومختلف القوانين التي تلتها والتي إهتمت بطرق تملك العقار و إكتسابه.

ويفترض أن الأصل العام هو أن كل العقارات الموجودة على مستوى القطر الوطني تخضع للضريبة بإستثناء تلك المعفية صراحة أو بحكم طبيعتها، وبالتالي فالإشكال المطروح هو ما مدى خضوع العقارات للضريبة العقارية؟ و ما هي العوامل الداخلة في تقدير قيمتها؟ وسوف نجيب عن الإشكال في خطة بسيطة وفقا لمنهج تحليلي، حيث تعرضنا في المبحث الأول إلى العقارات الخاضعة للضريبة وشروط المكلف وقسمناها إلى مطلبين ففي المطلب الأول تناولنا الطبيعة القانونية للعقارات الخاضعة للضريبة وفي المطلب الثاني تعرضنا إلى الشروط القانونية للمكلف بها بينما في المبحث الثاني قسمناه إلى مطلبين الأول تعرضنا فيه إلى العوامل القانونية المؤثرة في تقدر الضريبة وفي الثاني إلى العوامل الموضوعية ثم الخاتمة.

المبحث الأول: طبيعة العقارات الخاضعة للضريبة وشروط القانونية للمكلف بها.

تعد العقارات ثروة حقيقية تستعملها الدولة لإعادة توزيع الدخول والتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وتنظيم السوق العقارية وسوف نتناول في هذا المبحث طبيعة العقارات الخاضعة للضريبة وشروط القانونية للمكلف بها، ففي المطلب الأول تطرقنا إلى طبيعة العقارات الخاضعة للضريبة وفي المطلب الثاني الشروط القانونية للمكلف بالضريبة.

المطلب الأول: طبيعة العقارات الخاضعة للضريبة.

تفرض الضريبة العقارية على كل العقارات الموجودة فوق التراب الوطني مهما كانت وضعيتها القانونية بإستثناء العقارات المعفاة صراحة، ذلك أنه لا تخضع العقارات المملوكة للدولة و الجماعات المحلية والمؤسسات ذات طابع إداري

والعقارات المخصصة للمرفق العام¹ و التي لا تنتج دخل، وسواء كانت عقارات مبنية² أو غير مبنية وسواء، كانت عقارات سكنية أو تجارية أو مخصصة للتخزين وأيّا كانت مادة بناءها من حجر أو طوب أو محل وجودها³، وكذا ملحقات الأبنية

ومتماثلها على إعتبار أن العقارات هي أشياء ثابتة ومستقرة في مكانها وغير قابلة للنقل منه إلى مكان آخر بدون تلف، ولقد كان المشرع الجزائري قبل سنة 1992 لا يميز بين العقار المبنى والغير المبنى بالنظر لكون الضريبة العقارية كانت تمس بصورة أكثر العقارات المبنية سواء كانت عقارات بطبيعتها أو بحكم القانون، ذلك أن هذه الأخيرة أي العقارات بالتخصيص تزيد في تقدير قيمة العقار مثلا المصعد الكهربائي داخل العمارة، جهاز التكييف المركزي وقد أخضعها المشرع للضريبة بإعتبارها وحدة إقتصادية وليس باعتبار ما يترتب عليها من حقوق عينية بمفهوم القانون المدني، وأن المشرع قد أخضع العقار للضريبة على العقار سواء في حالة ممارسة حق الملكية وأثناء نقل الملكية، فمالك العقار أثناء شغله للعقار يخضع للضرائب والرسوم تتمثل في الرسم العقاري سواء كان على عقار مبني أو غير مبني والذي يعتبر مصدرا لمداخيل البلدية بنسبة 100% و هو ضريبة مباشرة يتحمل عبئها المالك ويفرض على الملاك العقارات والمباني⁴ وملحقتها من بساتين وحدائق ومساحات ملحقة بها والمنشآت الواقعة بالمحطات الجوية والموانئ والسكك الحديدية والمنشآت المخصصة للتخزين والمصانع وغيرها من المنشآت و هو ضريبة عينية تجعل من العقار وعاءا لها حيث تربط بين قيمة العقار وموقعه الجغرافي دون النظر إلى الوضعية الشخصية للمكلف خلافا للضرائب الأخرى.

وتعد ضريبة سنوية حيث تؤسس للسنة الكاملة ابتداء من أول جانفي ويتحمله المالك في بداية الشهر من سنة فرض الضريبة، كما أن كل تغيير يطرأ على العقار خلال السنة لا يأخذ بعين الاعتبار إلا ابتداء من جانفي من السنة القادمة وقد يطرأ تغيير على العقار مثل تغيير المالك أو حالة شغور العقار أو عدم استغلاله⁵ إذا كان ذا استعمال تجاري أو حدوث إضافات أو تجديد فيه أو زوال أو تهدم لبناء أو جزء منه ويبقى على المكلف إبلاغ الإدارة الضريبة من خلال شكوى قبل 31 من السنة حصول الواقعة ويلحق به الرسم التطهيري الذي يفرض على العقارات المبنية التي يستفيد أصحابها من رفع القمامات والنفايات المنزلية اليومية حسب نص المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ويفرض سنويا لصالح البلديات.

كما أنه في حالة تحويل العقار إلى الغير من أجل التمتع به باعتباره حق شخصي فإن يترتب عليه تكليف سواء باعتباره مصدرا لحقوق التسجيل وباعتباره مصدرا للمداخيل العقارية، ذلك أنه في المجال الجبائي فإن كل عملية نقل الملكية من أجل التمتع سواء كانت إيجارات مدنية أو تجارية فهي تخضع للضريبة حيث يخضع عقد الإيجار إلى التسجيل في

¹ - عمر حليلب، المالية العامة، منشورات المكتبة الشرقية، لبنان، الطبعة 1980، ص. 241.

² أحمد عبد الكريم، مصطفى أبو بكر، الأملاك العقارية، الدار الجامعية، مصر، الطبعة 2015، ص. 27.

³ أحمد رجائي أنيس، أسس التنظيم والتثمين العقاري، مركز التقييم العقاري، القاهرة، الطبعة 2005، ص. 58.

⁴ محمد سويلم، إدارة المصاريف التقليدية والمصارف الإسلامية، دار الطباعة الحديثة، مصر، الطبعة 1987، ص. 49.

⁵ إسماعيل إبراهيم درة، اقتصاديات الإسكان، مطبعة الرسالة، الكويت، الطبعة 1974، ص. 77.

أجل شهر من تحرير العقد ويتم دفع قيمة 2% يحسب على الثمن الإجمالي للإيجار⁶ ويضاف له التكاليف، ضف إلى أن عملية الإيجار للعقارات المبنية و الغير المبنية في حالة ما تنتج مداخيل فتكون خاضعة للضريبة حسب أحكام المادة 01 من

قانون الضرائب المباشرة فتفرض ضريبة سنوية على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة والمحدد وفقا للمواد من 85 إلى 98 من نفس القانون، كما أنه عند إدخال تحسينات على العقار تزيد في قيمته فإنها تدخل في تقدير الضريبة العقارية وتدخل في تقدير الرسم على القيمة المضافة.

إن نقل ملكية العقار إلى الغير يكون إما بمقابل مثل عقد البيع أو المبادلة أو بدون مقابل عن طريق واقعة الوفاة أو الهبة، ذلك أن نقل الملكية عن طريق البيع أو المبادلة ينتج عنه دفع رسوم التسجيل والشهر العقاري⁷ وهي رسوم عقارية مستحقة للخزينة العمومية تدفع لقاء تسجيل وشهر التصرفات القانونية الواقعة على العقارات المبنية والغير المبنية و يطغى عليها الطابع الجبائي أكثر منه تثبت للحقوق العقارية وإعلامها للغير حيث يترتب عن هذه العمليات دفع رسوم متنوعة تتمثل في الرسوم الثابتة و الرسوم النسبية و الحقوق التصاعديّة التي هي مرتبطة بزيادة قيمة العقار.

وتجدر الإشارة أن المشرع الجبائي في مادة التسجيل لا تهمه صحة المعاملة من عدم صحتها أو بطلانها، فلا يمكن استرجاع هذه الحقوق في حالة بطلان المعاملة، حيث مثلاً تحدد نسبة الشهر العقاري على المعاملات الناقلة للملكية عقار مبني أو غير مبني أو الوعد بالبيع العقاري ب 1% من قيمة العقار ورسم نقل الملكية عن طريق الوفاة ب 1500 دج بينما رسوم التسجيل التصرفات العقارية ب 5% من قيمة العقار.

المطلب الثاني : شروط القانونية للمكلف بالضريبة.

1- وجود وعاء عقاري مملوك للمكلف بالضريبة.

إن فرض الضريبة العقارية على العقارات يستوجب وجود وعاء عقاري وأن يكون للمكلف بالضريبة شخصية قانونية بغض النظر عن جنسيته وموطن إقامته وأهليته، فقد يكون المكلف شخص معنوي كالشركات بغض النظر عن طبيعتها سواء كانت شركة مدنية أو تجارية⁸ أو مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري ويكون التكليف بالضريبة العقارية لشخص واحد وهو المالك، غير أنه قد يكون التكليف موجه إلى مجموعة أشخاص مثل الملاك العقار على الشيوع كحالة الورثة الذين يرثون عقار مكلف ضريبياً أو في حالة الملكية المشتركة، يلزمون بدفع الضريبة بينهم بالتضامن وعلى إدارة الضرائب أن تعود على أي واحد منهم لتحصيل دين الضريبة، ولمن دفع الضريبة حق الرجوع على باقي الورثة أو الشركاء كلاً حسب نسبته من العقار لأن الضريبة تشكل دينا في ذمة المورث حسب المادة 38 من قانون التسجيل.

⁶ - محمد جمال ذنبيات، الضريبة على العقارات المبنية، دراسة مقارنة، دار العلمية الدولية، الأردن، الطبعة 2002، ص. 48

⁷ paul massé , le guide complet du logement, les scarans ,édition 22 France 2011. p159

⁸ حميد بوزيدة، التقنينات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعة، الجزائر، الطبعة 2010، ص. 145.

وقد يتعلق الأمر بالملكية الجماعية ونجدها كثيرا في العمارات السكنية حيث أن أجزاء خاصة تحسب في تقدير الضريبة لكل مالك على حدة، بينما الأجزاء المشتركة مثل سلا لم عمارات أو الأقبية وأسطح العمارات فهي ملكية مشتركة يقتسم كل سكانها الضرائب المستحقة عنها في حدود حصصهم.

وبالتالي فإن فرض الضرائب والرسوم على العقار يستوجب وجود عقار مهما كانت طبيعته فردي أو جماعي، سكني أو تجاري أو حرفي أو فلاحي.

ولهذا سعت الدولة من خلال قانون التوجيه العقاري إلى تحديد الوعاء العقاري لمعرفة الأوعية العقارية و تحديد طبيعتها سواء كانت أراضي عامرة أو قابلة للتعمير بإستعمال أدوات التهيئة العمرانية التي تبين شغل الأراضي وتحصيل مداخيلها بصورة رشيدة وكيفية الحفاظ على الأراضي الفلاحية وتوسع عمليات إستصلاحها وحمايتها من إمكانية تحويلها بطريقة فوضوية وحرمان الدولة من مداخيلها.

2- و أن يكون للمكلف علاقة مباشرة بوعاء الضريبة:

وتكون علاقته مباشرة بالعقار في الحالتين: في الحالة التي يكون فيها مالك للعقار وهي الحالة الأصلية في التكليف بالضريبة أي يجتمع في يده ملكية الرقبة وحق الانتفاع، فيكون وحده مسؤول عن التكاليف التي تفرض على العقار، وبناء على ذلك تقوم إدارة الضرائب بإرسال التكليف باسمه، وبعد فحص المستندات التي تثبت ملكية العقار وفقا لما تراه كافيا لثبوت صفته كمكلف بالضريبة العقارية دون أن يؤثر ذلك بصفة قاطعة على ملكية هذا العقار وثبوتها، لأن الإدارة القائمة بإعداد جداول التكليف بأداء الضريبة وتحديد المكلف بتحصيلها منه ودون أن تكون جهة فصل في أصل ملكية العقار لأن أسباب كسب الملكية العقارية واردة على سبيل الحصر وليس من بينها قيد إسم الشخص في سجلات التي تعدها إدارة الضرائب المنصوص عليها في المادة 285 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ومن أجل جباية الضرائب العقارية، وفي حالة الإنتفاع بالعقار فإن التكليف ينتقل من مالك العقار إلى المنتفع به الذي هو المستأجر، فمستأجر العقار ملزم بالتصريح به وقد ينب عن المؤجر في دفع الضريبة العقارية المفروضة على العقار المنتفع به فالمكلف له علاقة مباشرة بدخل على العقار المنتفع به.

3- أن يكون مكلف فعلا بالضريبة:

يجب أن يكون المكلف مخاطب بأحكام القانون الضريبي⁹ وأن لا يكون معفي من الضريبة العقارية سواء كان الإعفاء كلياً أو مؤقتاً، فلا يكفي أن يكون المكلف مخاطباً بالقانون الضريبي، وإنما يجب أن يكون مكلفاً قانوناً بدفع الضريبة بواسطة جداول التحصيل التي تعدها إدارة الضرائب، فالقانون الضريبي يخاطب المكلف على أنه المدين بها و قد يخاطب أيضا الغير عندما تستدعي الضرورة تدخل هذا الغير لضمان تحصيل الضريبة مثل

⁹ برهاني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري. الدار الجامعة الجديدة، مصر، الطبعة 2009، ص. 200

ما هو عليه الحال في تحصيل رسوم التسجيل من قبل الموثق بالنسبة للعقود التي تحرر بمعرفته¹⁰، علما أنه لا يكفى توافر في المكلف شروط دفع الضريبة العقارية، بل يجب أن لا يتوفر العقار على حالات الإعفاء المقررة سواء أسباب الإعفاء الدائمة مثل عدم تملك العقار محل الضريبة للدولة أو الجماعات المحلية أو المؤسسات ذات طابع علمي أو ديني أو المؤقتة كأن يكون العقار مستفيد من عدم دفع حقوق التسجيل مثل العقارات المبنية في إطار عقد البيع عن طريق التصاميم أو بناء على قرض من أحد المؤسسات المالية، كما يجب أن لا يكون العقار مخصص للمنفعة العامة وبالتالي فإن التزام بدفع الضريبة العقارية يتطلب توافر شروط في المكلف والوعاء العقاري محل الضريبة.

المبحث الثاني: عوامل المؤثرة في تقدير الضريبة على العقار

وباعتبار أن الضريبة العقارية تعد أداة فعالة ومدرة للدخل في يد الدولة فإن فرض الضريبة على العقار وتقدير قيمتها يرتبط بمجموعة من العوامل منها ما هو مرتبط بالعقار ومكان تواجده وطبيعته القانونية ومنها ما هو مرتبط بالسياسة التشريعية في الدولة ومنها ما هو مرتبط بالظروف الاقتصادية والاجتماعية وسوف نتناول في هذا المبحث مطلبين ففي المطلب الأول نتناول العوامل القانونية المؤثرة على تقدير ضريبة العقار وفي المطلب الثاني نتناول العوامل الموضوعية.

المطلب الأول: العوامل القانونية المؤثرة في تقدير ضريبة العقار

إن من إحدى السلطات المخولة للإدارة في ظل المعطيات الجديدة للسياسة العقارية والمتمثلة في خضوع الدولة لإصلاحات جبائية تمثلت في حرية السوق، نذكر سلطة التوجيه، ونعني بها أن للسلطات العمومية حق استعمال أدوات من أجل التأثير مستقبلا على التوجه العام للسوق العقارية تماشيا مع المتطلبات الطارئة وسدا للحاجيات الاقتصادية والاجتماعية. ومن أجل ذلك تستعمل الضريبة العقارية كأداة عامة تنطبق على العقارات مهما كانت طبيعتها أو تخصيصها من خلال نصوص تشريعية و تنظيمية، وقوانين المالية المتعاقبة من أجل منح إيرادات لكل من الدولة والجماعات المحلية للتحكم في سوق العقار¹¹ من خلال فرض ضرائب ثقيلة على المالك وتخفيفها على المشتري فيكون المالك ملزما بالبيع إذا أراد تفادي تحمل ضريبة مباشرة ثقيلة على ملكه، في أن واحد تخفيف الضريبة على المشتري الذي يريد الاستثمار في عقاره أو البناء على تلك الأرض و تسعى من خلال فرض ضرائب إلى ضبط الوعاء العقاري ولاسيما العقار الصناعي والسياحي وحتى الفلاحي، كما يضاف للعامل الجبائي الذي يحكم الضرائب و الرسوم العقارية عوامل قانونية متنوعة، ذلك أن دخول الجزائر في نظام اقتصاد السوق حتم عليها استعمال العقار كوحدة اقتصادية للقيام بمشاريع تنموية لجلب رؤوس أموال وإنجاز مشاريع ترتب عنها لجوئها إلى

¹⁰ تيسير عبد الله المكيد العساف، السجل العقاري. منشورات حلي الحقوقية، الطبعة الأولى 2009، ص.8

¹¹ الرسم الثابت : هو الحق الثابت يطبق على كل العقود التي تقدم للتسجيل طواعية ولو كانت معفاة منه حسب المادة 03 من قانون التسجيل.

منح امتيازات و تحفيّزات ضريبية تسببت في إفلات الكثيرين من الضريبة وأغلبهم لا يستحقون هذه الإعفاءات¹²، مما يشكل جانب سلبي على حقوق الخزينة.

غير أنه لا ينبغي تجاهل الدور الإيجابي الذي تلعبه الإعفاءات و التحفيّزات الضريبية، إذ تمت بناء على اعتبارات علمية و اقتصادية مدروسة مسبقا من جميع الجوانب، إذ تعد أداة هامة في السياسة الاقتصادية، خاصة في دولة تمتلك ثروة عقارية و تضاريس متنوعة مثل الجزائر، حيث تسمح لها بجلب مستثمرين أجانب و مواطنين لإقامة مشاريع كبيرة تساعد على امتصاص البطالة و جلب رؤوس الأموال الأجنبية و إنشاء منشآت سياحية و إقتصادية و هياكل صناعية كبيرة لدفع عجلة التنمية و زيادة في ميزان المدفوعات و ترقية الإستثمار، وهذا لن يكون إلا بإقامة بنية تحتية قوية و شق الطرقات و بناء الجسور و التحكم في سوق العقارات و تخصيص العقارات و ترشيد استعمالها و حسن توجيهها.

إن سياسة الدولة و رغبتها في تحديد و حصر الوعاء العقاري من خلال سياسة تطهير العقار أصبحت حتمية يفرضها واقع العقار في الجزائر و كثرة النزاعات المعروضة أمام القضاء بشأنه و وجود فضاءات كبيرة غير مستغلة و بدون وثائق و فشل سياسة المسح المعتمدة منذ صدور قانون 15/74 المتعلق بإعداد المسح العام، و مخلفات السياسة الاستعمارية التي ترتب عنها فوضى في العقار و وجود مساحات عقارية مجهولة و بدون مالك

ليتسنى لها تحديد الوعاء الضريبي، حيث لجأت إلى إصدار جملة من النصوص القانونية من أجل حماية الملكية العقارية و إحاطتها بضمانات مختلفة لتحقيق أهدافها، و نظرا لعدم نجاح المسح العقاري الذي دخل حيز التنفيذ منذ 1973 و منه لجأت إلى إصدار قانون التحقيق العقاري و شددت في تنظيم قواعد التهيئة و العمران و قيدت عوامل التوسع العمراني بقواعد التعمير و البناء و أحاطت رخص البناء و شهادات التعمير و المطابقة بقيود، مما شجع المضاربين لإنجاز بناءات فوضوية و التهرب من الضريبة أو كما يسمى السوق السوداء، و نظرا لانتشار البنائات الفوضوية خاصة في المناطق الحضرية و في حدود المدن، حتم على الدولة تدخل بموجب قانون 08/15 من خلال محاولة تسوية وضعية العقارات المبنية دون رخصة والذي لم يحقق الغايات المرجوة منه لكون أغلب تلك لعقارات بدون سندات¹³ أو عقود و إن توفرت فهي مجرد سندات عرفية ضف إلى أن إعطاء مصلحة التسجيل الحق في إعادة تقويم قيمة العقارات بدون اللجوء إلى خيرة فنية موضوعية ضيق على المتصرفين في عقاراتهم و حملهم إلى اللجوء إلى إجراء تصرفات عرفية زادت في تعقيد و نشوء فوضى في وضعية العقارات، كما كان لسياسة الدولة في القضاء على مشكل السكن من خلال دعم عمليات الترقية العقارية و كذا العقارات المقتنية بناء على قروض بنكية و ما يترتب عنها من إعفاءات في حقوق التسجيل و الشهر نقص كبير في حصيلة الضريبة العقارية، و عدم ضبط مؤشرات سوق

12-حمدي باشا عمر، نقل الملكية العقارية. دار هومة، الجزائر، الطبعة 2000، ص.116

13 الرسوم النسبية هي الحقوق التي تطبق على جميع العقود المتعلقة بنقل الملكية بمقابل

العقار، علما أن المشرع الضريبي يرفع من قيمة الضريبة على العقارات المخصصة للسكن عندما تعطل المنفعة التي وجد من أجلها المسكن وهو بذلك يساهم في التقليل من أزمة السكن بحيث تعتبر الزيادة في قيمة الرسم من 3% إلى 10% كعقوبة تسلط على كل مالك لمسكن يعطل منفعة التي وجد من أجلها، كما أن العقارات الغير مبنية و التي تأخذ حكم العقار المبني ويطبق عليها الرسم المفروض على العقارات المبنية كونها تشكل ملحقا للملكية مبنية فإن قيمة الضريبة تكون بـ 5" من الأساس الخاضعة للضريبة ندما تقل المساحة أو تساوي 2م500 مثلا وهذا نظرا لأنها تزيد في القيمة التجارية للعقار، كما كان لتعدد وتشتت النصوص التشريعية الخاصة في مجال العقار وتعقيدها أثر سلبي على تقدير العقارات و الأهداف المرجوة منها خاصة وبعد فشل سياسة التطهير العقاري بحيث أنه مازال لحد الآن لم يشمل المسح على 3/4 من مجموع العقارات الموجودة في الجزائر وهذا مشكل عويص يؤثر في قيمة العقار، و أيضا الامتيازات الضريبية لرجال الأعمال الأجانب و التي عادة تكون مرتفعة نوعا ما يحرم الدولة من ذر مداخيل مادية معتبرة، ضف إلى أن عدم الدقة في ضبط المساحات المسووحة ترتب عنه تسجيل عقارات باسم مجهول ودخول هذه القطع في نزاعات قضائية بين الخواص و انتشار بناءات عشوائية وعدم تطابق بين وثائق المسح و سندات الخواص والوعاء العقاري الذي تشغله مما أدخل هذه العقارات في مشاكل عويصة وأثر على قيمتها الضريبية والسوقية بدلا من استغلالها في إنشاء عقارات سكنية و تجارية و اقتصادية تعود بمداخيل مادية للدولة. ضف إلى أن عدم خضوع نسبة كبيرة من العقارات للمسح، وبالتالي عدم الوجود القانوني لها يعتبر مشكل قانوني واقتصادي واجتماعي في نفس الوقت، علما أن التعديلات في قيمة الضرائب و الرسوم العقارية التي تتغير باستمرار حسب قوانين المالية لكل سنة له أثار سلبية¹⁴ وإيجابية دون دراسة مسبقة أو أسباب مبررة لقد أخضع المشرع العقود القابلة للتسجيل لرسم جبائي تختلف نسبة تقديره بحسب الطبيعة القانونية لكل عقد فقد يتطلب دفع نسبة 5% من ثمن العقار بالنسبة لنقل ملكية عقار حسب المادة 252 من قانون التسجيل بينما أعفى بعض التصرفات من الضريبة الأمر الذي يدفع البعض التهرب من دفع الضريبة عن طريق التحايل من خلال تحرير عقود صورية مثلا عقد بيع في صورة هبة للاستفادة من الإعفاءات المقررة لنقل الملكية بدون مقابل، كما أن المغالاة في تقدير قيمة حقوق التسجيل يدفع المكلف بالضريبة إلى إخفاء الثمن الحقيقي¹⁵ وعدم التصريح الحقيقي للتملص من دفع القيمة الحقيقية للضريبة، كما كان لخضوع الدولة لاقتصاد السوق وما فرضه عليها قانون النقص والقرض من الخضوع للقيود وامتيازات وضرورة منح امتيازات وإعفاءات وتفادي ازدواج الضريبي إلى حرمانها من جزء هام من الضريبة.

إن سياسة الدولة من خلال تسليم للمرقين العقاريين قطع للبناء عليها والتي في أغلب الأحيان ليس لها سندات ظاهرة أو تحدث منازعات بشأنها بظهور ملاكها الحقيقيين فيما بعد، وقد تنجز دون أن تحصل على شهادة المطابقة لعدم اكتمال وثائها الرسمية، مما يشجع المضاربين منهم إلى التهرب من إنجاز المباني و التجمعات السكنية في الأجل المتفق عليها.

¹⁴ برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص. 199

¹⁵ سماعيل شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، دار هومة، الجزائر، الطبعة 2002، ص. 145.

كما كان لسياسة الدولة في تشجيع البناء الذاتي وخاصة في المنطقة الريفية إلى تقديم ملفات استفادة في هذا الإطار عن طريق أسماء وصفات مستعارة.

وإن منح امتياز للخواص أو الأجانب عن تسليم القطع لبناء منشآت سياحية عن طريق التراضي له آثار سلبية حيث لا يخلوا من عدم العدالة في التوزيع لهذه القطع.

المطلب الثاني: العوامل الموضوعية في تقدير ضريبة العقار

يدخل في تقدير ضريبة العقار عدة عوامل فنية أي مادية و اجتماعية و أخرى إقتصادية مختلفة ذلك أنه يدخل ضمن معايير تحديد قيمة العقار من طرف إدارة الضرائب، منها موقع العقار مقارنة بالمراكز العمرانية التي يتبعها كتوفر وسائل النقل والمرافق العامة نذكر على سبيل المثال: السكنات القريبة من المستشفيات و المدارس التعليمية و مختلف مراكز الخدمات الإجتماعية و الإدارية، مساحته و تزويده بشبكة الطرقات و المواصلات فمثلا العقار الموجود وسط المدينة لا يحمل نفس المواصفات الموجودة في مسكن في منطقة نائية أو مقطوعة و كذا المواد الداخلة في تكوين العقار فمثلا المسكن المبني بالحجارة ليس مثل المسكن المبني بمواد بناء تقليدية وردية¹⁶ مثلا مسكن مسقف بالقرميد، ومدى توافر عناصر الرفاهية العصرية في العقار كوجود حمام و المرحاض و التكييف الهوائي وحالة الصيانة وقدم العقار حيث يتم تطبيق تخفيضات في قيمة العقار بسبب القدم حيث أن المشرع الجزائري قد جعل حساب قدم البناء بستين وبشرط أن لا يتجاوز التخفيض سقف 20 % ومكانة العقار حيث أن العقارات المنجزة حديثا والحديثة ترتب حسب الأصناف التالية العقارات الفاخرة، متوسطة و حسنة، ذات طابع اقتصادي، فالعقار يدخل في تحديد قيمته و تخصيصه ومدى إمكانية استعماله فمحل تجاري موجود في منطقة تركز سكاني كبير وكثير الحركة مثل العاصمة الجزائر وهران يختلف عن قيمة العقار في منطقة معزولة مثل السكنات الريفية وعقار موجود في منطقة سياحية مثل ولايات الساحل الجزائري و الصحراء و هي كذلك.

و تدخل في تحديد قيمة العقار قيمته السوقية حسب قانون العرض و الطلب، فكلما كان الطلب كبير على العقار و العرض قليل فإن قيمة العقار تزيد وترتفع وهذا بالنظر لموقعه ومدى استعماله الفعلي ومساحته وحدثته، علما أن قيمة العقار غير مشغول تختلف عن قيمة العقار الشاغر، وكذلك الأهمية الاقتصادية للعقار¹⁷ و التي تدخل في تقدير الضريبة نظرا لطبيعة وأهمية المؤسسات الصناعية والاقتصادية مقارنة بالمنطقة الواقع فيها ذلك أن الطريقة المثلى للتقييم هي طريقة المقارنة.

كما أن تقييم العقارات الصناعية المتمركزة بالمناطق الصناعية يتوقف تقديرها على وجود تجهيزات صناعية¹⁸ الخاصة بها، منها الوسائل المادية والجغرافية كموقع العقار مقارنة بطرق المواصلات البرية و البحرية ومحطات مترو أو متصلة بالسكك

¹⁶ إيمان بوستة، النظام القانوني للترقية العقارية، دار الهدى، الجزائر، الطبعة 2011، ص. 86

¹⁷ حمدي باشا عمر، القضاء العقاري، دار هومة، الجزائر، الطبعة 2015، ص. 322

¹⁸ عبد القادر بلطاس، الاقتصاد المالي والمصرفي السياسات الحديثة في تمويل السكن، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة 2001.

الحديدية والتجهيزات التقنية، المياه قنوات الكهرباء وشبكات الاتصالات و الأنترنات باعتبار أن الإعلام الإلكتروني يعد عامل فعال لمختلف نشاطات الشركات والمؤسسات الاقتصادية.

وكذا تضاريس المنطقة المتواجد بها العقار فالعقار المتواجد بمناطق جبلية يختلف عن عقار في مناطق ساحلية أو داخلية والعقار المتمركز في مناطق تكثر فيها الزلازل تختلف قيمته عن العقار في المناطق العادية وأيضا استعمالات العقار والارتفاعات المرتبطة به، فالعقار المحصور قيمته أقل من العقار الذي له عدة مسالك و المتصل بالطريق العام أو الذي له عدة واجهات ذلك أن قيمة العقار تتحدد أساسا على إمكانية البيع وتنوع حالات استعماله للتجارة أو السكن أو ممارسة مهنة. وحالة العقار المتواجد في ملكية مشتركة كعمارة سكنية¹⁹ فيها أجزاء خاصة وأخرى مشتركة تقل قيمته عن العقار المتواجد في ملكية فردية ذلك أن الأولى يؤثر فيها عدة مسائل مثل مضار الجوار والتغيرات التي يحدثها البعض مثلا تغيير موقع الحمام أو المطبخ أو تغيير قنوات صرف المياه مما يؤثر على وضعية المسكن و التشوه في البناية وحتى الأجزاء المشتركة مما يؤثر بالسلب في تحديد قيمته وبالتالي في قيمة الضرائب التي تفرض عليه

وقد قسم المشرع الجزائري العقارات المبنية و الغير المبنية إلى مناطق ومناطق فرعية أ،ب، ج وحدت قيمة كل منها حسب المرسوم فالعقارات المتواجدة في قطاع سكني في وسط المدينة الذي تتمركز فيه النشاطات التجارية أو النشاطات الحرفية أو الخدمات، تختلف تقدير الضرائب المفروضة عليها²⁰ عن العقارات المتواجدة خارج المناطق السكنية، كما تصنف العقارات المبنية إلى سكنات فردية²¹ أو ذات حماية فاخرة تكون الضريبة المفروضة عليها أكثر من العقارات الفردية أو الجماعية الحسنة، كما تختلف قيمتها عن العقارات الاقتصادية، وبالتالي فإن الإدارة الضريبة تلجأ إلى عدة عوامل في تقدير قيمة العقار والضرائب التي تحسب على أساسه ويتضح ذلك جليا عند قيام مصلحة التسجيل في إعادة تقييم العقارات.

الخاتمة:

وفي ختام دراستنا لموضوع طبيعة العقارات سواء أكانت مبنية أو الغير مبنية و العوامل المؤثرة في تقدير الضرائب المفروضة عليها، فإننا نخلص إلى حقيقة ثابتة تتمثل في كون العقار ثروة حقيقة ثابتة نسبيا لو أحسنت الإدارة الضريبية تقديرها وتوظيفها وفقا دراسة فنية ذات أبعاد شاملة لتنظيم سوق العقار وتحقيق الأهداف التنموية المبتغاة من هذه العملية ولا سيما تحقيق سيولة مالية لتنفيذ مشاريعها الاقتصادية و الإجتماعية، فقد يكون بديل للريوع البترولية التي أثبت عجزها وتراجعها عن تغطية النفقات العامة، بحيث تكون الضريبة العقارية أداة لتدخل الدولة لتدبير مشاريعها دون مغالاة أو إرهاب للمكلفين مع ضرورة الإحاطة بجميع العوامل المؤثرة في تقدير العقارات.

¹⁹ الدليل الجبائي للتسجيل، وزارة المالية، منشورات الساحل، الجزائر، ص.67

²⁰ إيمان بوسمة، النظام القانوني للترقية العقارية. المرجع السابق، ص.92

²¹ المادة 12 من قانون المالية 25/91 الصادر بتاريخ 1991/12/18 المتضمن تقسيم البلاد إلى مناطق.

و نظرا لكون الجزائر تزخر بثروة عقارية كبيرة يمكن إستغلالها و اعتمادها ثروة إقتصادية، غير أنه لا يمكن لهذه الثروة أن تأتي ثمارها في خدمة التنمية الإجتماعية والاقتصادية المستدامة إلا إذا تم حسن إستغلال العقار وتنظيمه حسب متطلبات السوق والتنمية الشاملة من أجل الولوج إلى سوق عقارية محكمة التنظيم، وذات أبعاد علمية ودراسات محكمة، ودون نسيان دور الجماعات المحلية في رسم معالم التهيئة والتعمير ووضع مخططات للعمليات العقارية المستقبلية بمشاركة الملاك من أجل تشجيعهم على حسن إستغلال أملاكهم وتفادي المضاربة، ولكن تحقيق فعالية المنظومة العقارية خاصة بالنسبة للعقارات المخصصة للعقار الصناعي والعقار السكني، لن تحصل إلا بعد إرساء قوانين وأنظمة عقارية متينة ومستقرة مبنية على مخططات التعمير والبناء والهندسة المعمارية مدروسة على يد خبراء مختصين ومهندسين معماريين و إقتصاديين ومختصين في سوق العقارات.

وإن المتتبع للمنظومة العقارية في الجزائر والواقع الذي تعيشه الساحة العقارية وخاصة بعد صدور قانون التوجيه العقاري 25/90 ومختلف التعديلات التي لحقت به والقانون رقم 90-29 المتعلق بالتهيئة والتعمير المعدل والمتمم بقانون 30/90 المتعلق بأملاك الدولة وقانون 06/06 المتعلق بقانون التوجيهي للمدينة وقانون 07/06 المتعلق بتسيير المساحات الخضراء أن الجزائر اعتمدت أداة جديدة في التنظيم العقاري وفقا لتوجهات ومبادئ أكثر عقلانية وواقعية، بما تضمنته من إعادة الاعتبار للملكية الخاصة، ورفع احتكار الدولة للمعاملات العقارية في الوسطين الحضري و الريفي، وإعادة هيكلة الساحة العقارية بما يستجيب لدواعي التنظيم العقاري المرتبط بتنشيط المسح العام للأراضي وتحرير وتنظيم المهن المرتبطة بالنشاط العقاري وإنشاء هيئات مساعدة لعملية التطهير، وبحث في جانب الآخر قواعد تفعيل الحياة العقارية بسند، فالعقار يلعب دورا مهما في تنمية الإستثمار في كل القطاعات الحيوية في البلاد كالقطاع الصناعي (إنجاز البنيات التحتية الصناعية والمناطق الصناعية) والقطاع السياحي (تدعيم المرافق السياحية وإنجاز المركبات والفنادق المنتزهات السياحية..). والقطاع الفلاحي (دعم التنمية الريفية وتحسين ظروف عيش الفلاحين). علاوة على ذلك، فالعقار يعتبر آلية لإنجاز مختلف المرافق العمومية (البنيات والعمارات الإدارية كالمنشآت التربوية والصحية.

قد خلصنا بجملة توصيات:

أولا: ضرورة إتمام عمليات التطهير العقاري بإتمام عمليات المسح لتحديد وحصر الوعاء العقاري وإحصاء كل العقارات وضمان خضوعها للضريبة لغلق الباب أمام المضاربين في العقار وسوق السوداء و المتهربين من دفع الضرائب على عقاراتهم.

ثانيا: ضرورة تعيين خبراء مختصين في العقار لتقدير القيمة السوقية للعقار وعدم تركه للإدارة الضريبية مثلا عدم ترك عملية إعادة تقويم العقارات بيد مصلحة التسجيل لتجنب المغالاة وحماية حقوق طرفي العلاقة أي حقوق الدولة والمكلف بالضريبة لتفادي تهريبه من عبئها مثلا عن طريق إخفاء الثمن الحقيقي للعقار أو عدم التصرف بعقود الإيجار أو القيام بتصرفات عرفية.

ثالثا: نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين لضمان تصريحهم الطوعي وتوعيتهم بأن ما يدفعونه يعود عليهم المنفعة مثل بناء المرافق والخدمات وإصلاح الطرقات.

رابعا : فتح شبائيك ومواقع إلكترونية و فضاءات تسمح للمواطنين بتسجيل إقراراتهم الضريبية على عقاراتهم بطوعية وتعريفهم بالتزاماتهم وحقوقهم بشكل مبسط و منح تحفيز وإعفاءات للملتزمين بأداء الضريبة بناء على قاعدة مبدأ حسن النية المفترض فيهم.

خامسا: عقد ندوات وملتقيات وأيام دراسية مفتوحة لتحسيس المواطنين ومدتهم بالمعلومات الكافية حول الضريبة المفروضة عليهم ومواعيد تحصيلها ومصير هذه المستحقات وإعطائهم كافة الضمانات القانونية لحماية حقوقهم في مواجهة الإدارة الضريبية.

سادسا: وضع قانون واحد وموحد للضرائب المفروضة على العقار بأنواعها يتعلق بموضوع الضريبة العقارية و الإجراءات المقررة بالمنازعات الخاصة بها بدلا من تقسيمها بين قانون الضرائب المباشرة و قانون التسجيل وقانون إجراءات خاص بالضريبة العقارية لأن فيها خصوصية تختلف عن باقي الضرائب أخرى.

سابعًا: إخضاع منازعات رسوم التسجيل العقاري إلى القضاء العادي على اعتبار أن هذه الضريبة يمكن الطعن في صحتها مباشرة أمام القضاء ولا تحتاج إلى طعن إداري مسبق مثل باقي الرسوم مثل الرسم العقاري وبإمكان مع ضرورة اللجوء إلى خبرة قضائية فيما يخص منازعات إعادة التقويم.

ثامنا : عدم المغالاة في عوامل التقدير للرسوم العقارية مثل رسوم التسجيل ولا في إعادة تقويم العقارات وعند تقدير مستحقات الرسوم من واجب الإدارة الضريبية أن تأخذ جميع العناصر الداخلة في تكوينها ولا تكتفي ببعضها و التي تخدم مصلحتها مثلا فمحل تجاري بموقع عام لا يعني بالضرورة يذر مداخيل كبيرة.

تاسعا: رفع معدل الرسم الخاص بالسكنات الشاغرة وخاصة الجماعية لتوجيهها إلى الإستعمال سواء لإيجار أو البيع أي إدماجها في السوق العقارية مع مرافقة ذلك بإجراءات تحمي المالك حين الإستعمال.

عاشرا: تمديد مدة الإعفاء للسكنات المبنية إلى اجل أكبر حتى يحدث تحسين هيكلي للعقار من خلال تحفيزه للبناء ومنه زيادة الحضيرة العقارية.

إحدى عشر: ترشيد الحضيرة العقارية وبالأخص الأراضي الداخلة في الاحتياطات العقارية للبلديات مع حسن استغلالها.

إثني عشر: خلق نظام عقاري محلي على مستوى كل ولاية.

ثلاثة عشر: تخفيف معدلات الرسم على المستثمرات الفلاحية خاصة الجديدة، إن لم نقل إعفائها منه لزيادة العرض في المجال الفلاحي وارتفاع الرسوم الإيجارية للعقار الفلاحي موازاة مع إجراءات الدعم الفلاحي المتبع حاليا.

أربعة عشر: ضرورة إستغلال أراضي الخاصة والأراضي الحبوس والأوقاف كعقار صناعي لرفع الأوعية العقارية الموجهة للمشاريع الإستثمارية مادام أن هذا نوع من العقارات لا يمكن توجيهها للبيع.

قائمة المراجع:

أ الكتب والمؤلفات:

- 1- أحمد عبد الكريم، مصطفى محمود أبو بكر، الأملاك العقارية. دار الجامعة، مصر، الطبعة 2015.
- 2- أحمد رجائي أنيس، أسس التقييم و التقييم العقاري، مركز التقييم العقاري، القاهرة، الطبعة 2005.

- 3- إسماعيل إبراهيم درة، اقتصاديات الإسكان، مطبعة الرسالة، الكويت، الطبعة 1974.
 - 4- إيمان بوسته، النظام القانوني للترقية العقارية. دار الهدى، الجزائر، الطبعة 2011.
 - 5- برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري. دار الجامعة الجديدة، مصر، الطبعة 2009.
 - 6- دواة آسيا، الإطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري. دار هومة، الجزائر، الطبعة 2009.
 - 7- حمدي باشا عمر، نقل الملكية العقارية. دار هومة، الجزائر، الطبعة 2000.
 - 8- حمدي باشا عمر، القضاء العقاري. دار هومة، الجزائر، الطبعة 2015.
 - 9- حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية. ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة 2010.
 - 10- محمد سويلم، إدارة المصاريف التقليدية والمصارف الإسلامية. دار الطباعة الحديثة، مصر، الطبعة 1987.
 - 11- سماعين شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، دار هومة، الجزائر، الطبعة 2002.
 - 12- محمد جمال ذنبيات، الضريبة على العقارات المبنية، دراسة مقارنة، دار العلمية الدولية، الأردن، الطبعة 2002.
 - 13- عبد القادر بلطاس، الاقتصاد المالي والمصرفي السياسات الحديثة في تمويل السكن، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة 2001.
 - 14- عمر حليلب، المالية العامة. منشورات المكتبة الشرقية، لبنان، الطبعة 1980.
 - 15- تيسير عبد الله المكيد العساف، السجل العقاري، منشورات حلي الحقوقية، لبنان، الطبعة الأولى 2009.
- ب- المجالات:

1 - الدليل الجبائي للتسجيل، وزارة المالية، منشورات الساحل، الجزائر 2010.

المراجع بالفرنسية

1 Paul massé, le guide complet du logement, les scarans, édition 22, France, 2011.

الهوامش:

- 1 عمر حليلب، المالية العامة، منشورات المكتبة الشرقية، لبنان، الطبعة 1980، ص. 241
- 2 أحمد عبد الكريم، مصطفى أبو بكر، الأملاك العقارية، الدار الجامعية، مصر، الطبعة 2015، ص. 27.
- 3 أحمد رجائي أنيس، أسس التنظيم والشمين العقاري، مركز التقييم العقاري، القاهرة، الطبعة 2005، ص. 58.
- 4 محمد سويلم، إدارة المصاريف التقليدية والمصارف الإسلامية، دار الطباعة الحديثة، مصر، الطبعة 1987، ص. 49.
- 5 إسماعيل إبراهيم درة، اقتصاديات الإسكان، مطبعة الرسالة، الكويت، الطبعة 1974، ص. 77.
- 6 محمد جمال ذنبيات، الضريبة على العقارات المبنية، دراسة مقارنة، دار العلمية الدولية، الأردن، الطبعة 2002، ص. 48.
- 7 paul massé , le guide complet du logement, les scarans , édition 22 France 2011. p159
- 8 حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة 2010، ص. 145.
- 9 برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري. دار الجامعة الجديدة، مصر، الطبعة 2009، ص. 200.
- 10 تيسير عبد الله المكيد العساف، السجل العقاري، منشورات حلي الحقوقية، الطبعة الأولى، 2009، ص. 8.
- 11 الرسم الثابت : هو الحق الثابت يطبق على كل العقود التي تقدم للتسجيل طواعية ولو كانت معفاة منه حسب المادة 03 من قانون التسجيل.
- 12 حمدي باشا عمر، نقل الملكية العقارية. دار هومة، الجزائر، الطبعة 2000، ص. 116.

- ¹³ الرسوم النسبية هي الحقوق التي تطبق على جميع العقود المتعلقة بنقل الملكية بمقابل.
- 14 برحمان محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، المرجع السابق، ص. 199
- 15 سماعيل شامة، النظام القانوني الجزائري للتوجيه العقاري، دار هومة، الجزائر، الطبعة 2002، ص. 145
- 16 إيمان بوسنة، النظام القانوني للترقية العقارية، دار الهدى، الجزائر، الطبعة 2011، ص. 86
- 17 حمدي باشا عمر، القضاء العقاري، دار هومة، الجزائر، الطبعة 2015، ص. 322
- ¹⁸ عبد القادر بلطاس، الاقتصاد المالي والمصرفي السياسات الحديثة في تمويل السكن، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة 2001.
- 19 الدليل الجبائي للتسجيل، وزارة المالية، منشورات الساحل، الجزائر، ص. 67
- 20 إيمان بوسنة، النظام القانوني للترقية العقارية. المرجع السابق، ص. 92
- ²¹ المادة 12 من قانون المالية 25/91 الصادر بتاريخ 18/12/1991 المتضمن تقسيم البلاد إلى مناطق.