

رسوم التسجيل الواردة على نقل الملكية العقارية

من إعداد
الدكتورة طيب عائشة
أستاذة محاضرة قسم (ب)
كلية الحقوق والعلوم السياسية
جامعة البليدة 2

رسوم التسجيل الواردة على نقل الملكية العقارية

من إعداد الدكتورة طيب عائشة
أستاذة محاضرة قسم (ب)
كلية الحقوق والعلوم السياسية
جامعة البليدة 2

ملخص :

يعد التسجيل موردا ماليا هاما لتمويل الخزينة العمومية، لذلك اشترطه المشرع في كل التصرفات الناقلة للملكية العقارية، سواء تضمن نقل ملكية بعوض أو بدون عوض، وراع المشرع في تحديده لنسبة الرسوم طبيعة التصرف الخاضع للرسم، لذلك اختلفت نسب الرسم من تصرف إلى آخر، وقاعدة فرض الرسوم على كل تصرف ناقل للملكية العقارية ليست بقاعدة مطلقة، بل أورد عليها المشرع استثناءات تمثلت في الإعفاءات التي أقرها أخذا بعين الاعتبار شخصية المكلف بالرسم، وفي بعض الأحيان لأسباب اجتماعية.

Résumé :

L'enregistrement est une source importante pour le financement public. C'est à ce titre que le législateur a conditionné tout acte translatif de propriété foncière à l'enregistrement quelque soit le transfert de propriété est à titre onéreux ou à titre gratuit.

Le législateur a déterminé les taux des taxes selon la nature de l'acte soumis à la taxe, c'est à ce titre que les taxes afférent et à cet acte sont différentes les unes des autres.

La base de calcul des taux des taxes en rapport aux actes translatifs de propriété ne constitue pas la règle absolue, mais est soumise à des exceptions en matière d'exonération touchant certain personnes et dans certain cas pour des raisons sociales.

مقدمة :

يمنح حق الملكية لصاحبه السلطات الثلاث التي أقرتها المادة 664 من القانون المدني، وهي حق التصرف والاستغلال والاستعمال، لذا فإن لكل صاحب ملكية عقارية مبنية أو غير مبنية أن يقوم باستغلالها بنفسه، أو بنقلها للغير عن طريق التأجير، أي يمنح له حق الانتفاع بالعقار فقط دون الملكية.

وتنتقل الملكية العقارية أو أي ملكية بطرق مختلفة إما عن طريق التصرف القانوني كعقد البيع، أو عن طريق الأحكام القضائية، أو القرارات الإدارية في حالة التنازل عن أملاك الدولة، أو عن طريق الواقعة المادية كالوفاة مثلا.

كما أن انتقال الملكية قد يتم بمقابل كحالة البيع التي يقبض فيها طرفا العقد كل منهما مقابل ما يقدمه للطرف الثاني، وقد يتم انتقال الملكية بدون مقابل كحالة الوفاة والهبة.

لذا راعى المشرع الضريبي في سنه للجباية العقارية بمناسبة نقل الملكية العقارية إذ خصص لكل منها نظام جبائي خاص.

وفي سبيل نقل الملكية بمقابل أو بدون مقابل، تخضع الوثائق الناقلة للملكية مهما كان مصدرها، العقد أو الأحكام القضائية وغير ذلك. للتسجيل والشهر العقاري.

واشترط نظام التسجيل نظرا للدور الذي يلعبه في تمويل الخزينة العمومية، حتى تستطيع هذه الأخيرة مواجهة نفقاتها المحدودة من أجل تسيير المرافق العمومية، كما أن عملية التسجيل تسمح أيضا للدولة من إحصاء الممتلكات، وإقامة توازن اجتماعي، وترقية الاقتصاد.

لذا رتب المشرع الجزائري على عملية انتقال الملكية العقارية، سواء أكانت بعوض أو بدون عوض، رسوما تدفع على مستوى الجهة المختصة بذلك، وهي مفتشية التسجيل والضرائب، لكن الإشكال الذي يثور هو: هل كل عمليات نقل الملكية العقارية تخضع لرسوم التسجيل؟

بناء على ذلك سيتم دراسة الحقوق المحصلة بمناسبة تسجيل التصرفات الناقلة للملكية العقارية على الشكل التالي :

المبحث الأول : رسوم التسجيل الواردة على نقل الملكية العقارية بعوض
المبحث الثاني : رسوم التسجيل الواردة على نقل الملكية العقارية بدون عوض

المبحث الأول : رسوم التسجيل الواردة على نقل الملكية العقارية بعوض

إن الحديث عن نقل الملكية العقارية بعوض، يدفعنا للبحث عن التصرفات القانونية الناقلة للملكية، والتي تتجلى في عقد البيع، عقد المقايضة، وعقد الهبة بعوض، كونها من العقود الملزمة للجانبين، التي يلتزم فيها كل طرف مقابل ما يلتزم به الطرف الثاني، ونقل حق الملكية إما أن يتم كلياً أو جزئياً.

لهذا سوف نتناول إجراءات تسجيل التصرفات الناقلة لكل ولجزء من الملكية العقارية، من خلال مطلبين على الشكل التالي :

المطلب الأول : رسوم التسجيل في حالة نقل كل الملكية العقارية
المطلب الثاني : رسوم التسجيل في حالة نقل جزء من الملكية العقارية

المطلب الأول : رسوم التسجيل في حالة نقل كل الملكية

لا يتم نقل الملكية العقارية، إلا بعد القيام بعملية الشهر العقاري على مستوى المحافظة العقارية طبقاً لنص المادة 15 من الأمر 74-75 المؤرخ في 1975/11/12 المتضمن إعداد مسح الأراضي العام وتأسيس السجل العقاري، وذلك بعد إضفاء الصفة الرسمية على التصرف الناقل للملكية، وتسجيل العقد على مستوى مصلحة الضرائب والرسوم.

والعقود الناقلة للملكية العقارية، منها ما يخضع لرسم تسجيل ثابت، ومنها ما يخضع لرسم تسجيل نسبي تصاعدي، وهذا ما أوضحته المادة 02 من قانون التسجيل بقولها : "تكون رسوم التسجيل ثابتة أو نسبية أو تصاعدية تبعا لنوع العقد ونقل الملكية الخاضعة لهذه الرسوم".

ومن أهم العقود الناقلة لكل الملكية العقارية بعوض، هي عقد البيع وعقد المقايضة التي أطلق عليها المشرع الجبائي مصطلح المبادلة، وسوف نتطرق لتنفيذ إجراء التسجيل بالنسبة للبيع العقاري، وكذا المبادلة، وحالة القسمة أيضاً، من خلال الفروع التالية :

الفرع الأول : رسوم تسجيل البيع العقاري

الفرع الثاني : رسوم تسجيل المبادلات

الفرع الثالث : رسوم تسجيل القسمة

الفرع الأول : رسوم تسجيل البيع العقاري

عرفت المادة 351 من القانون المدني عقد البيع بما يلي : "البيع عقد يلتزم بمقتضاه البائع أن ينقل للمشتري ملكية شيء أو حقا ماليا آخر في مقابل ثمن نقدي".

يتضح من هذا النص أن البيع هو من العقود الملزمة للجانبين، إذ يلتزم البائع بنقل ملكية شيء أو حقا ماليا، مقابل التزام المشتري بدفع الثمن، وهو من عقود المعاوضة، لكون كل طرف يقبض مقابل ما يقدمه.

وإذا كنا بصدد بيع عقار فلا تنتقل ملكيته إلا بعد إتباع إجراءات شكلية، تتمثل في شهره على مستوى المحافظة العقارية طبقا لما هو منصوص عليه في المادة 793 من القانون المدني.

وقبل عملية الشهر استلزم المشرع ضرورة إتباع إجراءات أخرى، تتمثل في تحرير عقد البيع لدى موثق، لاكتساب الصفة الرسمية وبذلك صحة التصرف، والإجراء الثاني يتمثل في تسجيل عقد البيع العقاري على مستوى مفتشية التسجيل، وهو الإجراء الذي يهتما في هذه الدراسة، لذا سنتولى تحديد إجراءات تسجيل البيع العقاري ونسبة الرسم، والإعفاءات المقررة على عقد البيع.

أولا. إجراءات تسجيل عقد البيع العقاري ونسبة الرسوم المقررة عليه :
تخضع عمليات البيع إلى حق التسجيل المقدر ب 5% ، و 3% من الثمن المعلن عنه إذا كانت العقارات والحقوق العقارية توجد في بلد أجنبي، و 2.5% من الثمن المعلن في عقود المبادلة التي يكون موضوعها الملكية العقارية. (برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، دراسة مقارنة، دار الجامعة الجديدة، مصر 2009)⁽¹⁾

ويلزم مفتش التسجيل بعد إيداع العقود أو الأحكام المتعلقة بالبيع العقاري، القيام بعملية التسجيل بعد تفحص معلومات العقد والوثائق المرفقة

معه، فيقوم بتحليل العقد أو الحكم الذي ينقل أو يؤكد نقل الملكية من أجل استيفاء حقوق التسجيل. وبعدها يقوم بحساب الحقوق المستحقة استنادا إلى الثمن المصرح به في العقد، ومبلغ الأعباء التي يمكن إضافتها، والتي يفرضها البائع على المشتري وذلك في إطار العملية المنجزة، والرقابة اللاحقة التي تسمح للإدارة عند الاقتضاء إرساء الضريبة على القيمة الحقيقية للعقار، إذا كانت القيمة المصرح بها في العقد والنقص المعين يؤدي إلى دفع مبلغ متمم للضريبة إضافة إلى العقوبة المقررة. (رمول خالد، دوة آسيا، الإطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، دار هومة، الجزائر، 2008)⁽²⁾

وعلى مفتش التسجيل أن يضع تأشيرة التسجيل على العقد ويبين فيه التسجيل بالأحرف، تاريخ ورقم ومبلغ الرسوم المدفوعة. (المادة 181 من الأمر 105-76 المؤرخ في 9 ديسمبر 1976، المتضمن قانون التسجيل)⁽³⁾

أما عن تسجيل الأحكام المتعلقة بالبيع العقاري فيتم على استمارات تسلمها إدارة الضرائب مجانا، وتملأ هذه الاستمارات بما يجب تسجيله على نسختين، وتودع لدى مكتب التسجيل المختص في الآجال المحددة، ابتداء من تاريخ صدور الأحكام إلى تاريخ إيداعها لدى مفتشية التسجيل للتأشير عليها، وذلك بوضع مفتش التسجيل على نسخة الاستمارة وأصول الأحكام ختم المفتشية وتاريخ التسجيل.

ويثبت دفع رسوم التسجيل بوضع ختم سري يحمل عبارة "رسم الطابع محصل لصالح الخزينة" وعليه مبلغ رسم التسجيل القضائي، ويحصل التسجيل بأن يضع مفتش التسجيل تأشيرة مؤرخة وموقعة على الوثائق المقدمة، ثم يعيدها إلى أمانة الضبط ويكون ذلك في أجل أقصاه يومين باستثناء الوثائق المخالفة للتشريع في مادة الطابع والتسجيل. (المادة 182 من الأمر رقم 76-105)⁽⁴⁾

ثانيا. الإعفاءات المقررة على رسوم بيع العقار : أورد قانون التسجيل بعض الحالات التي تعفى فيها نقل الملكية العقارية والحقوق العقارية من رسوم التسجيل، تضمنها نص المادة 258 من قانون التسجيل وهي :

- تعفى العقود الناقلة للملكية العقارية من جميع رسوم التسجيل إذا تعلق الأمر بالدولة، الولايات والبلديات من جميع رسوم التسجيل المتعلقة بنقل ملكية العقار. (المادة 271 و المادة 272 مكرر من الأمر رقم 76-105)⁽⁵⁾
- تعفى من رسم حق نقل الملكية العقارية المنصوص عليه في المادة 252 من قانون التسجيل، عمليات بيع البناءات ذات الاستعمال الرئيسي للسكن، التي تنازلت عليها الدولة والهيئات العمومية للسكن حسب إجراء البيع بالإيجار والسكن الاجتماعي والسكن الترقوي المدعم، والسكن الريفي. (المادة 20 من القانون رقم 04-21 المتضمن قانون المالية لسنة 2004، جريدة رسمية عدد 85 المعدلة للمادة 258 من قانون التسجيل)⁽⁶⁾
- تعفى من جميع حقوق ورسوم التسجيل والإشهار العقاري، كل الشهادات والأوراق والوثائق التي تم إعدادها بموجب القانون رقم 81-01 المؤرخ في 7 فبراير 1981، أو تطبيقاً لأحكام المادة 41 من قانون المالية لسنة 2001 والمادة 209 من قانون المالية لسنة 2002، التي كان موضوعها التنازل عن محلات ذات استعمال سكني تابعة للدولة والجماعات المحلية، ودواوين الترقية والتسيير العقاري. (المادة 21 من القانون رقم 04-21، المعدلة والمتممة للمادة 347 مكرر من قانون التسجيل)⁽⁷⁾
- تعفى من رسم نقل الملكية المنصوص عليه في المادة 252 من هذا القانون الاقتناءات العقارية التي يقوم بها الشباب ذوو المشاريع المؤهلين للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر، أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، قصد إنشاء نشاطات صناعية تستفيد من هذا الإعفاء. (المادة 8 من القانون رقم 11-11 المعدلة والمتممة للمادة 258 من قانون التسجيل)⁽⁸⁾
- تعفى من رسوم تسجيل عقود بيع العقارات المبنية ذات الاستعمال السكني المنجزة في إطار الترقية العقارية، كما تعفى العقارات التي تقتنى من أجل إحداث نشاط صناعي جديد مقرر في المخطط الوطني للتنمية، وكذلك العقارات التي تقتنيها التعاونيات والجمعيات التي تهدف إلى تقديم المساعدة والعمل الخيري والحفاظ على الصحة عندما تستعمل هذه العقارات لسير مصالحها وخدماتها الاجتماعية. (فاطمة حبيب، الجباية العقارية، بحث لنيل شهادة

الماجستير في قانون المؤسسات، كلية الحقوق بن عكنون، جامعة الجزائر،
(2002/2001)⁽⁹⁾

- تعفى العقود الإدارية التي تعدها مصالح أملاك الدولة المتضمنة منح الامتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية في إطار الأمر رقم 08-04 المؤرخ في أول سبتمبر 2008، الذي يحدد منح الامتياز على الأراضي التابعة للأملاك الخاصة للدولة والموجهة لإنجاز مشاريع استثمارية، المعدل والمتمم، من حقوق التسجيل ورسم الشهر العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية مع مراعاة التصريح بالاستثمار لدى الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار. (المادة 60 من القانون رقم 10-14)⁽¹⁰⁾

- الاقتناءات العقارية التي تتم بغرض إنشاء شركات من طرف الشباب المستثمر المستفيد من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب". (المديرية العامة للضرائب 2015)⁽¹¹⁾

- وإذا تعلق الأمر ببيع عقار في حالة شيوع، وهو ذلك العقار الذي تعذر قسمته بين الشركاء فيعتمد بيعه بالمزاد العلني أو غيره، يخضع لرسم قدره 03%، ويحفظ هذا الرسم للنصف أي 1.5% في حالة شراء العقار المملوك على الشيوع من طرف أحد الملاك على الشيوع. (المادة 229 و230 من الأمر رقم 105-76)⁽¹²⁾

الفرع الثاني : رسوم تسجيل المبادلات

عرفت المادة 413 من القانون المدني عقد المقايضة على أن :
"المقايضة عقد يلتزم به كل من المتعاقدين أن ينقل إلى الآخر على سبيل التبادل ملكية مال غير النقود".

أولاً. تسجيل عقد المبادلة : بما أن عقد المقايضة يتضمن مبادلة ما بمال غير النقود، فإن هذه المبادلة تتضمن مبادلة عقار بعقار، أو مبادلة عقار بمنقول.

1- مبادلة عقار بعقار : قديماً مبادلة العقارات فيما بينها ذات القيمة المتساوية، أو مبادلة عقارات ذات القيمة غير المتساوية.

أ- إذا تم مبادلة العقارات فيما بينها ذات القيمة المتساوية، تخضع في هذه الحالة لرسم حدته المادة 226 من قانون التسجيل، ويحصل على قيمة حصة

واحدة، ويستطيع مفتش التسجيل تقدير الحصتين المتبادلتين حسب إجراءات محددة قانونا، وحددت نسبة الرسم في هذه الحالة ب 2.5%.

ب- إذا تمت مبادلة عقارات غير متساوية القيمة، أي أن هناك اختلاف في قيمة العقارات، يقوم مفتش التسجيل باعتبارها مبادلة في حدود الحصة الأقل قيمة كبيع، وفي حدود الفرق بين قيمتي الحصتين طبقا لنص المادة 226 من قانون التسجيل، فيطبق رسم المبادلة في حدود الحصتين، وإذا تمت مبادلة عقارات يوجد إحداها في خارج التراب الوطني تحلل كبيع حسب القانون الجزائري ويطبق عليها رسم البيع وليس المبادلة. (خالد رمول، آسيا دوة، الإطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، مرجع سابق)⁽¹³⁾.

أ- **مبادلة عقار بمنقول** : مبادلة عقار بمنقول يعد بيعا طبقا لأحكام قانون التسجيل، ففي هذه الحالة يعتبر العقار هو موضوع البيع والمنقول ثمن له، وإذا كانت قيمة العقار تفوق قيمة المنقول يمكن اعتبارها أساسا لتحديد قيمة الرسم على نقل ملكية العقار لقاء عوض.

ويشترط لتسجيل عقد المبادلة أن يتضمن مجموعة من البيانات، تتمثل خاصة في بيان السعة، ورقم القسم، والصنف، والنوع، ومدخول مسح الأراضي لكل عقار مبادل، ويودع في مكتب التسجيل مستخرج من دفتر مسح الأراضي للعقارات محل المبادلة، وهذا ما تضمنته المادة 22 من القانون رقم 10-14 المتضمن قانون المالية ل سنة 2015 التي جاء فيها ما يلي : " تعدل أحكام المادة 305 من قانون التسجيل وتحرر كما يأتي :

المادة 305 : تعفى من حقوق التسجيل... (بدون تغيير حتى) بلديات مجاورة.

لا تطبق مجانية التسجيل (بدون تغيير حتى) عن طريق الإرث.

في جميع الحالات، يتضمن عقد المبادلة بيان السعة ورقم القسم المذكور والصنف والنوع ومدخول مسح الأراضي لكل عقار مبادل، ويودع في مكتب التسجيل مستخرج من دفتر مسح الأراضي للأموال المذكورة." (المادة 22 من القانون رقم 10-14، جريدة رسمية عدد 78)⁽¹⁴⁾

ثانيا. **الإعفاءات** : أورد المشرع حالات يعفى فيها المكلف بالضريبة من رسوم التسجيل الخاصة بالمقايضة المتمثلة في الآتي :

- تعفى من رسوم التسجيل مبادلة العقارات الريفية بشرط أن تكون العقارات التي تمت مبادلتها موجودة في نفس البلدية أو في بلديات مجاورة. (المادة 305 من الأمر 105-76)⁽¹⁵⁾
- تعفى الدولة وجماعاته المحلية من جميع رسوم التسجيل فيما يخص العقود المتعلقة بمبادلة العقارات. (المادة 271 و272 من الأمر رقم 105-76)⁽¹⁶⁾

الفرع الثالث : رسوم تسجيل القسمة

القسمة قد تكون رضائية وقد تكون قضائية، ففي كلتا الحالتين تعد مقررة وكاشفة للحق العيني، وليست منشئة له، ترد على حقوق موجودة من قبل مملوكة على الشيوع لأشخاص آلت إليهم هذه الملكية إما عن طريق الاتفاق أو عن طريق الميراث، ويترتب عليها إفراز حصة لكل شريك في العقار الشائع، فيصبح الشريك مالكا لجزء مفرز من العقار، ويعتبر الشريك المتقاسم مالكا لهذه الحصة منذ أيلولة الملكية الشائعة إليه وليس من وقت القسمة، وهذا ما نصت عليه المادة 730 من القانون المدني بقولها : "يعتبر المتقاسم مالكا للحصة التي آلت إليه منذ أن أصبح مالكا في الشيوع".

والقسمة إما أن تكون قسمة تامة أو قسمة غير متساوية، ففي حالة القسمة التامة، أي أن الشريك على الشيوع تلقى حصة تساوي قيمة حقوقه في المال الشائع موضوع القسمة، تصفى حقوق التسجيل على مبلغ الأصول الصافية المقسمة طبقا لنص المادة 20 من قانون التسجيل، التي نصت على ما يلي : "يصفى الرسم على مبلغ الأصول الصافية المقسمة بالنسبة لقسمة الأموال المنقولة والعقارية بين الشركاء في الملك أو الشركاء في الإرث والشركاء مع الغير".

أما باقي الأموال الأخرى فتصفى كل منها على أساس قيمتها التجارية الحقيقية عند تاريخ إنشاء القسمة.

وفي حالة القسمة غير المتساوية، تكون عندما يستفيد المتقاسم بقيمة تفوق حصته من المال الشائع، ولإقامة توازن بين الحصص يقوم المستفيد بدفع تعويض للمتقاسمين الآخرين وهذا ما يسمى بالرجوع في القسمة غير المتكافئة وتخضع مبالغ الرجوع من أموال القسمة عندما تكون خاضعة

لرسوم نقل الملكية ذ، وهذا الإجراء يفسر بعدم إخضاعها إلى الرسمين معا، رسم نقل الملكية ورسم القسمة. (خالد رمول، آسيا دوة، الإطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، مرجع سابق)⁽¹⁷⁾

وإذا تعلقا لأمر بتسجيل الأحكام القضائية التي تتضمن المصادقة على قسمة عقار فقد أجاز المشرع دفع هذه الحقوق مؤجلا بموجب سند جماعي أو شخصي، وهذا ما جاء في نص المادة 21 من القانون رقم 10-14 المؤرخ في 2014/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2015، وذلك بنصها على أنه: "تؤسس ضمن قانون التسجيل، مادة 244 مكرر تحرر كما يأتي :

المادة 244 مكرر : يمكن أن تدفع الحقوق المطبقة على الأحكام القضائية التي تتضمن المصادقة على قسمة عقار قضائي، دفعا مؤجلا عن طريق سند شخصي أو جماعي.

تحدد كفاءات تطبيق هذه المادة عند الحاجة، بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية". (المادة 21 من القانون رقم 10-14، جريدة رسمية عدد 78)⁽¹⁸⁾

المطلب الثاني : حقوق التسجيل في حالة نقل جزء من حق الملكية العقارية بعوض

يعد حق الملكية الحق الأصلي الذي يمنح صاحبه سلطات واسعة في التمتع والتصرف في الأشياء المملوكة له، بينما الحقوق العينية الأخرى كحق الانتفاع وملكية الرقبة مثلا، لا تعطي لأصحابها سوى سلطات محدودة.

أولا. حق الانتفاع : بالنسبة لحق الانتفاع فهو حق عيني يترتب عن التنازل عن أجزاء حق الملكية، يخول صاحبه استعمال شيء مملوك للغير واستغلاله من غير امتلاكه لمدة محددة، بحيث ينتهي هذا الحق بانقضاء الأجل المعين، أو موت المنتفع وهذا ما نصت عليه المادة 852 من ق م ج، بينما أتى القانون رقم 87-19 المؤرخ في 1987/12/08 المتضمن آليات وطرق ضبط كيفية استغلال الأراضي الفلاحية التابعة للأمولاك الوطنية بمفهوم جديد لحق الانتفاع إذ اعتبر أن حق الانتفاع حق دائم وقابل للانتقال عن طريق الإرث.

أما حق الرقبة فهو حق عيني ناتج عن التنازل عن أجزاء حق الملكية، يمكن المستفيد حق التملك من غير استعماله أو الاستفادة منه.

في كلتا الحالتين يخضع نقل الملكية لنفس النظام الجبائي المطبق على الملكية التامة، فتحسب الرسوم بالنظر إلى الثمن المعبر عنه مع إضافة جميع الأعباء النقدية، (المادة 1/53 من الأمر رقم 105-76)⁽¹⁹⁾ بمعنى يطبق عليها المعدل المطبق على بيع العقارات والمقدر بـ 5% المنصوص عليها في المادة 252 من قانون التسجيل.

بإمكان مصلحة التسجيل تقدير الرسم، في الحالة التي لا يقوم المكلف بالرسم بالإعلان عن الثمن الحقيقي لنقل حق الانتفاع أو ملكية الرقبة، (المادة 7/353 من الأمر رقم 105-76)⁽²⁰⁾ ويعتمد في تقدير كل من ملكية الرقبة وحق الانتفاع بالاعتماد على سن المنتفع، فكلما كان سن المنتفع كبير كلما نقصت قيمة حق الانتفاع وزادت قيمة ملكية الرقبة. (محفوظ برحمان، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، دراسة مقارنة، مرجع سابق)⁽²¹⁾

ثانيا. عقد الإيجار : إلى جانب الحقوق العينية هناك حقوقاً أخرى تنشأ التزامات شخصية، كحق الإيجار الذي يمنح صاحبه حقا شخصيا، وعرفته المادة 467 من القانون المدني على أنه عقد يلتزم بموجبه المؤجر بتمكين المستأجر من الانتفاع من شيء معين لقاء عوض معلوم، ومن هذا التعريف نستخلص خصائص عقد الإيجار التي تتمثل في كونه من عقود الانتفاع بالأشياء ومن العقود الملزمة للجانبين. (عبد السلام ديب، عقد الإيجار المدني، الطبعة الأولى، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001)⁽²²⁾

وتفرض على عقود الإيجار العقارية رسوم تسجيل تحصل لفائدة خزينة الدولة، وتخضع رسوم تسجيل إيجار العقارات بمقابل لمدة محددة أو غير محددة، وتخضع لنفس حقوق التسجيل المطبقة على نقل الملكية العقارية بمقابل، أي تكون نسبة الرسم 5% من قيمة بدل الإيجار، (المادة 19 من قانون المالية لسنة 2004)⁽²³⁾

وألزم المشرع بتسجيل عقود إيجار المحلات ذات الاستعمال السكني بموجب المادة 2/220 من قانون التسجيل، إلا أنه لم يحدد قيمة معينة للرسم الذي تخضع له عقود إيجار السكن، أما التنازل عن حق الإيجار بمقابل فيخضع تسجيله إلى رسم قدره 5% من ثمن التنازل. (المادة 221 من الأمر رقم 105-76 المعدلة بموجب المادة 18 من قانون المالية لسنة 2002)⁽²⁴⁾

وإذا كانت الإيجارات محددة المدة فهي تخضع إلى حقوق تسجيل تحسب على أساس ثمن الإيجار، مضافا إليه التكاليف التي تأخذ بعين الاعتبار في حساب الرسم، (المادة 350 من الأمر رقم 105-76)⁽²⁵⁾ وإذا كان الإيجار غير المحدد المدة فهو يخضع إلى رسم تسجيل قدره 5% من رأسمال يتكون من دخل سنة من قيمة الإيجار مضاعفا إلى عشرين مرة مضافا إليه الأعباء التي ينبغي التصريح بها في العقد، وإلا وجدا طرفا العقد أنفسهما أمام تقدير جزافي يقدر بثلاث الثمن ولا يمكنهم في هذه الحالة الطعن بأن هذا التقدير تجاوز للحد، وإذا كانت الأجرة مقدرة عينا فإن الرسم يحسب على أساس قيمة العين المقدمة كأجرة وقت إبرام عقد الإيجار. (المادة 17 من الأمر رقم 105-76)⁽²⁶⁾

أما إذا كان عقد الإيجار لمدى حياة المستأجر فإن حساب الرسم يكون على أساس 5% من رأسمال يتكون من دخل سنة من قيمة الإيجار مضاعفا إلى عشر مرات مضافا إليه الأعباء. (المادة 18 من الأمر رقم 105-76)⁽²⁷⁾

أما عقود الإيجار المتضمنة الإيجار أو الإيجار من الباطن، التي يكون موضوعها إيجار محل ذي استعمال مهني أو تجاري ومحاضر المناقصات حول صفقات البلديات التي تكون مدتها محدودة صراحة، تخضع إلى رسم تسجيل قدره 2% يحسب على أساس الثمن الكلي للإيجار أو المناقصة مع زيادة التكاليف. (المادة 20 من القانون رقم 11-16 المتضمن قانون المالية لسنة 2012 المعدلة للمادة 222 من قانون التسجيل)⁽²⁸⁾

المبحث الثاني : حقوق التسجيل في حالة نقل الملكية العقارية بدون عوض (مجانا)

يتم انتقال الملكية العقارية بدون مقابل عن طريق الوفاة، كالميراث والوصية، أو بين الأحياء عن طريق عقد الهبة، وهذا ما سيتم التطرق إليه من خلال المطلبين التاليين :

المطلب الأول : حالة انتقال الملكية عن طريق الوفاة

تنتقل الملكية العقارية عن طريق الوفاة عن طريق الإرث أو الوصية، وسنخصص لكل حالة فرع خاص بها.

الفرع الأول : انتقال الملكية العقارية عن طريق الإرث (التركة)

تنتقل أموال المورث إلى الورثة بعد موته، بعدما يتم سداد ديونه وتنفيذ وصاياه، وتقسم التركة على الورثة كلا حسب نصيبه، (عمر حمدي باشا، نقل الملكية العقارية، الجزائر، دار هومة للنشر، النشر، طبعة 2001)⁽²⁹⁾ وبما أن أموال المورث قد تكون موجودة في التراب الوطني ومنها ما يكون خارج الوطن، وعملا بمبدأ إقليمية الضريبة التي تقضي بأن الحقوق الموجودة في الخارج والتي كانت وعاء لرسم التسجيل لا يمكن تكليفها مرة ثانية في الجزائر لنفس الرسم، تخرج من نطاق الضريبة.

أولاً. إجراءات تسجيل حق الإرث (التركة) : يتم التصريح بالتركة من طرف الورثة أو الموصي لهم في الآجال القانونية في مكتب التسجيل المختص إقليمياً، ولمفتش التسجيل الحق في المطالبة بحقوق نقل الملكية في حالة عدم التصريح بها، بعدما يعلم بواقعة الوفاة من طرف رؤساء المجلس الشعبية، بواسطة كشف إرسال محرر في نسختين خلال العشرة الأيام الأولى من كل شهر. (خالد رمول، آسيا دوة، الإطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، مرجع سابق)⁽³⁰⁾

ويحسب الرسم على انتقال الملكية عن طريق الوفاة على أساس المال الصافي من الميراث، بعد أن تخصم الديون المتعلقة بالتركة، ويشترط في هذه الديون أن تكون ثابتة في حق المتوفى يوم فتح التركة ومثبتة بسند يمكن الاحتجاج به أمام القضاء.

و يتم تحصيل حقوق نقل الملكية بسبب الوفاة حسب الحصة الصافية العائدة إلى كل ذي حق بمعدل 5% عن كل حصة، (محفوظ برحمان، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، دراسة مقارنة، مرجع سابق)⁽³¹⁾، ويخفض إلى 3% بالنسبة للأصول والفروع والأزواج، وتطبق كذلك نسبة 3% إذا تعلق الإرث بأصول عقارية لمؤسسة عندما يلتزم الورثة بمواصلة الاستغلال. (الدليل الجبائي للتسجيل، 2015)⁽³²⁾

ويخفض هذا الرسم بمراعاة حالة المكلف "الوارث" بالأخذ بعين الاعتبار حالته الشخصية والجسدية من جهة، والأعباء المادية التي قد يتحملها من جهة أخرى بسبب الإنفاق على من هم تحت كفالتة، فيخفض رسم تسجيل

انتقال الملكية العقارية عن طريق الميراث بنسبة 10% عن كل ولد في كفالة الوارث أيا كان عدد أولاده، على أنه يشترط في الولد المكفول إذا كان ذكرا أن يكون قاصرا، أما البنت فيشترط ألا تكون متزوجة، وقد تصل نسبة التخفيض إلى الإعفاء الكلي إذا كان عدد الأولاد المكفولين عشرة فما فوق. (المادة 238 من الأمر رقم 105-76 المعدلة بموجب المادة 21 من قانون المالية لسنة 2002)⁽³³⁾

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

- شهادة الحياة معفاة من رسم الطابع وإجراءات التسجيل عن كل ولد حي للورثة أو الموصي لهم، أو ممثلي الذين توفوا من قبل.
- أو نسخة من شهادة الوفاة لكل ولد توفي منذ فتح التركة. (الدليل الجبائي للتسجيل، 2015)⁽³⁴⁾

ثانيا. الإعفاءات :

- تعفى الدولة من دفع حقوق التسجيل الخاصة بنقل الملكية عند تسجيل الأموال التي تؤول إليها في حالة انعدام ورثة المتوفى.
- ويعفى الورثة من الأصول والفروع والزوج الباقي على قيد الحياة، من دفع حقوق نقل الملكية بسبب الوفاة على السكن الفردي الذي كان يشغله الهالك وعلى ملحقاته المباشرة. (محفوظ برحمانى، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، دراسة مقارنة، مرجع سابق)⁽³⁵⁾
- تعفى أيضا من رسم نقل الملكية عن طريق الوفاة، التركات المتأتية من الإبداعات لدى الصندوق الوطني للتوفير والاحتياط أو في حسابات " توفير السكن" والمستفيد منها الأصول والفروع أو الزوج الباقي على قيد الحياة. (المادة 236 مكرر من الأمر رقم 105-76)⁽³⁶⁾

الفرع الثاني : الوصية

نظم المشرع الجزائري الوصية كطريق لاكتساب الملكية، في المواد من 775 إلى 777 من القانون المدني، كما تناولها في قانون الأسرة ضمن المواد من 184 حتى 201، وقد عرفت المادة 184 من قانون الأسرة بما يلي : "الوصية تملك مضاف إلى ما بعد الموت بطريق التبرع".

وتثبت بموجب سند رسمي، سواء كان عقد تصريحي محرر من قبل الموثق، أو عن طريق حكم قضائي، ولتريب أثرها في انتقال الملكية لا بد أن تشهر في المحافظة العقارية. (عمر حمدي باشا، نقل الملكية العقارية، مرجع سابق)⁽³⁷⁾

أما فيما يخص إجراءات التسجيل ورسوم تسجيل الوصية فإنها تخضع لنفس الأحكام المطبقة في حالة انتقال الملكية عن طريق الإرث التي سبق الإشارة إليها في الفرع الأول.

المطلب الثاني : انتقال الملكية العقارية بدون عوض بين الأحياء

يتم انتقال الملكية بين الأحياء بدون عوض بموجب عقد الهبة، التي يقصد بها بأنها : "عبارة عن عقد بين شخص يسمى الواهب الذي يتبرع بماله إلى شخص آخر يسمى الموهوب له بدون مقابل"، وطبقا لنص المادة 206 من قانون الأسرة فإن الهبة تنعقد بالإيجاب والقبول، وتتم بالحيازة مع مراعاة أحكام قانون التوثيق بالنسبة للعقارات والإجراءات الإدارية الخاصة ببعض المنقولات. (عمر حمدي باشا، نقل الملكية العقارية، مرجع سابق)⁽³⁸⁾

وليستحق رسم تسجيل نقل الملكية عن طريق عقد الهبة يشترط فيه أن يكون مرتبطا بوجود عقد توثيقي، ويشترط أيضا أن يكون هذا العقد قد تم إبرامه في حالة لم يكن فيها الواهب مريض مرض الموت، وإلا اعتبرت الهبة وصية. (فاطمة حبيب، الجباية العقارية، بحث لنيل شهادة الماجستير في قانون المؤسسات، مرجع سابق)⁽³⁹⁾

الفرع الأول : إجراءات تسجيل عقد الهبة

يشترط أن يتضمن عقد الهبة عل جملة من البيانات لإيداعه على مستوى مصلحة التسجيل من أجل تسجيله، وتتمثل هذه البيانات في الآتي :

- اسم الموثق وعنوان مكتبه وتاريخ عقد الهبة، وكذا اسم ولقب وتاريخ ومكان مهنة ومقر سكنى كل من الواهب والموهوب له.
- تعيين محل عقد الهبة الذي يمكن أن يكون عقارا أو محلا تجاريا.

- أصل الملكية، حتى يتأكد مفتش التسجيل ما إذا كان العقار الموهوب ملكا للواهب أم للغير. (خالد رمول، آسيا دوة، الإطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، مرجع سابق)⁽⁴⁰⁾

وتخضع رسوم تسجيل عقد الهبة بين الأحياء لرسم قدره 5%. (المادة 11 من القانون رقم 08-13 المتضمن قانون المالية لسنة 2014 المعدلة والمتممة للمادة 231 من قانون التسجيل)⁽⁴¹⁾

الفرع الثاني : الإعفاءات

- تستفيد من الإعفاءات الهبات بين الأحياء الواقعة بين الأصول من الدرجة الأولى وبين الأزواج. (المادة 11 من القانون رقم 08-13 المتضمن قانون المالية لسنة 2014 المعدلة والمتممة للمادة 231 من قانون التسجيل)⁽⁴²⁾

- ويعفى من دفع هذه الرسوم كل من الولايات والمؤسسات العمومية التابعة للولايات والبلديات، المؤسسات العمومية الاستشفائية، الجمعيات الخيرية، هيئات الضمان الاجتماعي والمؤسسات التي تتمتع بالشخصية المدنية. (المادة 2/240 والمادة 303 من الأمر رقم 105-76)⁽⁴³⁾

- الهبات والوصايا المقدمة إلى هيئات الشباب والتربية الشعبية المعترف بمنفعتها العمومية والتي تساعد الدولة.

- الهبات والوصايا الخاصة بمبالغ من النقود أو بالعقارات، المقدمة إلى المؤسسات التي لها الشخصية المدنية. (المادة 1/240 و2 من الأمر رقم 76-105)⁽⁴⁴⁾

- أما بالنسبة لمعطوبي وعجزة الحرب أو معطوبي العمل الذين أصابهم عجز بمقدار 60% على الأقل يخفض رسم تسجيل انتقال العقارات عن طريق الميراث والهبات التي يتلقونها بنسبة 50% أي بمعدل النصف، هذا من دون أن يتجاوز هذا التخفيض 5000 دج. (المادة 241 من الأمر رقم 76-105)⁽⁴⁵⁾

خاتمة :

من خلال دراستنا للموضوع الرسوم الواردة على نقل الملكية العقارية سواء بعوض أو بدون عوض نستخلص ما يلي :

- رسوم التسجيل الواردة على انتقال الملكية العقارية، أخضعها المشرع لرسوم مختلفة حسب طبيعتها.

- لم يخضع المشرع حالات انتقال الملكية العقارية على إطلاقها لرسوم التسجيل، بل أعفى منها بعض الحالات بموجب نص قانوني لاعتبارات مختلفة، قد ترجع للشخص المكلف بالضريبة خاصة إذا تعلق الأمر بالدولة أو الجماعات المحلية، أو لاعتبارات خاصة بالعقار بحد ذاته، وفي بعض الأحيان تم الإعفاء لأسباب اجتماعية، وفي بعض الأحيان تم الإعفاء كتحفيز جبائي على الاستثمار ، من أجل تطوير الاقتصاد الوطني، محاولا بذلك إقامة توازن بين المصلحة العامة التي تقتضي موردا للخزينة العمومية لتغطية النفقات العامة، والمصلحة الخاصة للمكلف بالضريبة في حقه في ملكيته للعقارات.

وبالرغم من الأهمية التي ترتبط بفرض رسوم التسجيل على نقل الملكية العقارية، إلا أنها ترهق بعض الفئات، الأمر الذي يؤدي بهم إلى عدم التصريح بالقيمة الحقيقية للتصرف أثناء البيع مثلا، حتى يتمكنوا من تخفيض نسبة الرسوم الواجبة عليهم، ولتفادي مثل هذه التصرفات نقترح ما يلي :

- لا بد من مراجعة نسب الرسوم الواردة على انتقال الملكية، وشروطها، بما يجعلها تحقق التوازن بين المصلحة العامة والمصلحة الخاصة للمكلف بالضريبة.

- فرض نسبة عالية للرسوم عندما يكون الغرض من نقل الملكية العقارية هو المضاربة، أما إذا كان اقتناء عقار من أجل الاستغلال الشخصي، فإن رفع نسبة الرسم يرهق الخاضع له، ولذلك نرى ضرورة تحديد نسب مختلفة للرسم في التصرف الواحد الناقل للملكية العقارية، فإذا كان التصرف بيعا مثلا، يحد رسم نقل الملكية العقارية في حالة الاستغلال الشخصي بنسبة تختلف عن الرسم المقرر في حالة تخصيص العقار لنشاط تجاري.

الهوامش :

1. برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، دراسة مقارنة، دار الجامعة الجديدة، مصر 2009
2. رمول خالد، دوة آسيا، الإطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، دار هومة، الجزائر، 2008 ، ص 81
3. المادة 181 من الأمر 105-76 المؤرخ في 9 ديسمبر 1976، المتضمن قانون التسجيل
4. المادة 182 من الأمر رقم 105-76
5. المادة 271 و المادة 272 مكرر من الأمر رقم 105-76
6. المادة 20 من القانون رقم 21-04 المتضمن قانون المالية لسنة 2004، جريدة رسمية عدد 85 المعدلة للمادة 258 من قانون التسجيل
7. المادة 21 من القانون رقم 21-04، المعدلة والمتممة للمادة 347 مكرر من قانون التسجيل
8. المادة 8 من القانون رقم 11-11 المعدلة والمتممة للمادة 258 من قانون التسجيل
9. فاطمة حبيب، الجباية العقارية، بحث لنيل شهادة الماجستير في قانون المؤسسات، كلية الحقوق بن عكنون، جامعة الجزائر، 2001/2002، ص 69
10. المادة 60 من القانون رقم 10-14
11. المديرية العامة للضرائب 2015، ص 15
12. المادة 229 و 230 من الأمر رقم 105-76
13. خالد رمول، آسيا دوة، الإطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، مرجع سابق ، ص 84
14. المادة 22 من القانون رقم 10-14، جريدة رسمية عدد 78
15. المادة 305 من الأمر 105-76
16. المادة 271 و 272 من الأمر رقم 105-76
17. خالد رمول، آسيا دوة، الإطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، مرجع سابق، ص 91
18. المادة 21 من القانون رقم 10-14، جريدة رسمية عدد 78
19. المادة 1/53 من الأمر رقم 105-76
20. المادة 7/353 من الأمر رقم 105-76
21. محفوظ برحمانى، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص 155
22. عبد السلام ديب، عقد الإيجار المدني، الطبعة الأولى، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001. ص 09
23. المادة 19 من قانون المالية لسنة 2004

24. المادة 221 من الأمر رقم 105-76 المعدلة بموجب المادة 18 من قانون المالية لسنة 2002
25. المادة 350 من الأمر رقم 105-76
26. المادة 17 من الأمر رقم 105-76
27. المادة 18 من الأمر رقم 105-76
28. المادة 20 من القانون رقم 16-11 المتضمن قانون المالية لسنة 2012 المعدلة للمادة 222 من قانون التسجيل
29. عمر حمدي باشا، نقل الملكية العقارية، الجزائر، دار هومة للنشر، النشر، طبعة 2001. ص 32
30. خالد رمول ، آسيا دوة ،الإطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، مرجع سابق، ص 90
31. محفوظ برحماني، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص 155، 162
32. الدليل الجبائي للتسجيل، 2015، ص 27
33. المادة 238 من الأمر رقم 105-76 المعدلة بموجب المادة 21 من قانون المالية لسنة 2002
34. الدليل الجبائي للتسجيل، 2015، ص 27
35. محفوظ برحماني، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص 163
36. المادة 236 مكرر من الأمر رقم 105-76
37. عمر حمدي باشا، نقل الملكية العقارية، مرجع سابق، ص 27
38. عمر حمدي باشا، نقل الملكية العقارية، مرجع سابق، ص 22
39. فاطمة حبيب، الجباية العقارية، بحث لنيل شهادة الماجستير في قانون المؤسسات، مرجع سابق، ص 91
40. خالد رمول، آسيا دوة، الإطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، مرجع سابق، ص 88
41. المادة 11 من القانون رقم 08-13 المتضمن قانون المالية لسنة 2014 المعدلة والمتممة للمادة 231 من قانون التسجيل
42. المادة 11 من القانون رقم 08-13 المتضمن قانون المالية لسنة 2014 المعدلة والمتممة للمادة 231 من قانون التسجيل
43. لمادة 2/240 والمادة 303 من الأمر رقم 105-76
44. المادة 1/240 و2 من الأمر رقم 105-76
45. المادة 241 من الأمر رقم 105-76

المراجع :

أولاً. الكتب

- 1- برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، دراسة مقارنة، دار الجامعة الجديدة، مصر 2009
- 2- خالد رمول، آسيا دوة، الإطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، دار هومة، الجزائر، 2008
- 3- عبد السلام ديب، عقد الإيجار المدني، الطبعة الأولى، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001
- 4- عمر حمدي باشا، نقل الملكية العقارية، طبعة 2001، دار هومة للنشر ثانياً. القوانين

- 1- الأمر 74-75 المؤرخ في 26 سبتمبر المتضمن القانون المدني
- 2- الأمر رقم 105-76 المؤرخ في 9 ديسمبر 1976، المتضمن قانون التسجيل
- 3- القانون رقم 21-04 المؤرخ في 29 ديسمبر 2004، المتضمن قانون المالية لسنة 2005، جريدة رسمية عدد 85، مؤرخة في 30 ديسمبر 2004
- 4- القانون رقم 11-11 المؤرخ في 18 يوليو 2011، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2011، جريدة رسمية عدد 40 مؤرخة في 20 يوليو 2011
- 5- القانون رقم 16-11 المؤرخ في 28 ديسمبر 2011، المتضمن قانون المالية لسنة 2012، جريدة رسمية عدد 72 مؤرخة في 29 ديسمبر 2011.
- 6- القانون رقم 10-14 المؤرخ في 2014/12/30، المتضمن قانون المالية لسنة 2015، جريدة رسمية عدد 78 مؤرخة في 31 ديسمبر 2014.
- 7- الأمر رقم 01-15 المؤرخ في 23 يوليو 2015، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015، جريدة رسمية عدد 40 لسنة 2015.
- 8- الدليل الجبائي للتسجيل، الصادر عن المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، سنة 2015

ثالثاً. الرسائل الجامعية

- 1- فاطمة حبيب، الجباية العقارية، بحث لنيل شهادة الماجستير في قانون المؤسسات، كلية الحقوق بن عكنون، جامعة الجزائر، 2002/2001