

ربط الضريبة العقارية عن طريق البيع

من إعداد

الدكتور العاقب عيسى

أستاذ محاضر قسم (ب)

كلية الحقوق والعلوم السياسية

جامعة البليدة 2

ربط الضريبة العقارية عن طريق البيع

من إعداد الدكتور العاقب عيسى
أستاذ محاضر قسم (ب)
كلية الحقوق والعلوم السياسية
جامعة البليدة 2

ملخص :

كان العقار على مر الأزمنة، ولا يزال يشكل الثروة الحقيقية، التي لا تزول، خاصة بالنسبة للدولة، كونه يشكل الركيزة الأساسية لها، سواء من الناحية السياسية أو الاقتصادية أو الاجتماعية، وكذلك بالنسبة للأشخاص الطبيعيين. لذلك، كل التشريعات تهتم بضبط المعاملات العقارية. فبالنسبة للضريبة العقارية، اهتم المشرع الجزائري، بتنظيم التصرفات الناقلة للملكية العقارية، مالياً، وتنظيمياً، ويتمثل ذلك في المصالح الإدارية الخاصة بضبط الجانب المالي، وكذا بالنسبة للجانب التنظيمي، وخاصة، في متابعة تنفيذ القوانين المتعلقة بالضرائب، ومنها رسوم التسجيل والطابع، والرسم العقاري، ورسم التطهير، والضريبة على الأملاك، والضريبة على فائض القيمة، ورسم الإشهار وفي موضوعنا، نركز على ربط الضريبة العقارية بالبيع، كتصرف ناقل للملكية.

Résumé :

Le bien immobilier était et demeure toujours la vraie richesse qui ne fane pas, notamment pour l'état ; étant une base essentielle que ce soit d'un point de vue politique, économique ou social, et c'est le cas pour les personnes physiques. Et c'est pour cela que toutes les législations s'emploient à régler les transactions immobilières. En ce qui concerne la taxe immobilière ; la législation algérienne s'est penchée sur l'organisation des transferts de biens immobilières, que ce soit du côté financier ou organisationnelle et ce à travers les services administratifs spécialisés dans l'agencement du côté organisationnelle, et aussi du côté financier qui réside dans les lois relatives aux

redevances tels que les droits d'inscription et de timbre, la taxe immobilière, la taxe d'assainissement, la taxe sur les biens, la taxe sur le rendement de bail, taxes sur les plus-values et les droits d'enregistrement et de publicité.

Dans notre étude nous nous focaliserons plus sur la relation de la taxe foncière avec la vente, comme procédé de transfert des biens immobiliers.

مقدمة :

مر البيع كتصرف ناقل للملكية العقارية من الناحية القانونية، متأثرا بالأوضاع الاقتصادية والاجتماعية إيجابا وسلبا. ومن الثابت في تاريخ القانون أن المقايضة هي أصل البيع، حين كانت هي الوسيلة الوحيدة لتداول الأموال، حيث كانت حركة تداول الثروات بطيئة ومتعسبة مع وضع المجتمع، إلى أن ظهرت المعادن الثمينة، ثم النقود، وبظهور هذه الأخيرة، أصبح التداول عملية قانونية. ولأن العقار في الواقع، يشكل الثروة الحقيقية التي لا تزول سواء بالنسبة للدولة، أو للأفراد. ولحماية تلك الثروات التي تعود للأفراد، تدخلت الأنظمة القانونية على اختلافها، ومنها النظام القانوني الجزائري لحماية تعاملات الأفراد في العقار، مقابل ذلك، تستفيد خزينة الدولة من مداخيل، عن طريق فرض ضرائب مفروضة قانونا، كحقوق، ورسوم، بدء من إبرام العقد أمام الموثق، ورسوم الطابع والتسجيل، وانتهاء برسوم الشهر العقاري. وسنتطرق إلى المراحل التي تنتقل من خلالها ملكية العقار، مصحوبة بالرسوم الواجب دفعها، فيما يلي :

المبحث الأول : عقد البيع والضريبة العقارية

لعل من أهم خصائص عقد البيع ، أنه ناقل للملكية من البائع إلى المشتري، مقابل ثمن نقدي، وإذا كان عقد البيع عقارا من العقارات، أو أحد الحقوق العينية الأصلية، فإن العقد لا ينقل الملكية، وإنما يتأخر هذا الأثر إلى أن يتم تنفيذ المراحل الإجرائية التي نص عليها القانون.

تنص المادة 351 من ق م ج، على أن : "البيع عقد يلتزم بمقتضاه البائع أن ينقل للمشتري ملكية شيء أو حقا ماليا آخر في مقابل ثمن نقدي". (الأمر رقم 58-75 مؤرخ في 26 سبتمبر 1975 يتضمن القانون المدني)⁽¹⁾

ووفقا لهذا النص، يتحلل عقد البيع إلى عنصرين أساسيين هما: نقل الملكية والثمن.

ففي ما يتعلق بنقل الملكية يعتبر أثرا أساسيا مرتبطا بالعملية القانونية المسماة بالبيع، وكل تعاقد لا يرتب نقل هذا الأثر لا يعد بيعا، وإنما قد يعد عقدا مسمى (كبيع ملك الغير) مثلا، أو عقد غير مسمى. ولكن متى تنتقل الملكية إلى

المتصرف إليه؟ هل تنتقل فوراً بمجرد التراضي؟ أم أنه من الممكن أن يتراخى نقل الملكية إلى ما بعد ذلك استناداً إلى نص في القانون أو الاتفاق؟

القاعدة أن الملكية تنتقل بقوة القانون بمجرد التراضي، ومع ذلك إذا كان هذا يصدق في بيع المنقول المعين بالذات،-(ما عدا المنقولات التي يوجب القانون نقلها في البيوع بالوثائق الرسمية)- فإنه لا يصدق في حالة بيع العقار.

حيث تنص المادة 165 من ق م ج، على أن : "الالتزام بنقل الملكية، أو أي حق عيني آخر، من شأنه أن ينقل بحكم القانون الملكية أو الحق العيني، إذا كان محل الالتزام شيئاً معيناً بالذات يملكه الملتزم، وذلك مع مراعاة الأحكام المتعلقة بالإشهار العقاري." ويتضمن الالتزام بنقل الحق العيني، الالتزام بتسليم الشيء المبيع، والمحافظة عليه حتى التسليم. المادة 167 ق م ج. وعلى المشتري، أن يلتزم يدفع الثمن النقدي مقابل الشيء المبيع. ففي هذا الفرض، فإن العقد ناقل للملكية بقوة القانون، ومن تلقاء نفسه، وبمجرد نشوئه، إذا كان محل العقد شيئاً معيناً بالذات يملكه البائع. المرجع السابق⁽²⁾

أما إذا ورد عقد البيع على عقار، فإن الالتزام بنقل الملكية لا ينفذ بمجرد نشأته، بقوة القانون، وإنما يجب أن تراعى فيه الإجراءات الشكلية المتمثلة في العقد الرسمي، والتسجيل، والشهر.

وفي ذلك، أورد الأمر رقم 74/75 المؤرخ في 12 نوفمبر 1975 المتضمن إعداد مسح الأراضي العام وتأسيس السجل العقاري، في المادة 15 منه، "كل حق للملكية وكل حق عيني آخر يتعلق بعقار، لا وجود له بالنسبة للغير، إلا من تاريخ يوم إشهارهما في مجموعة البطاقات العقارية. غير أن نقل الملكية عن طريق الوفاة يسري مفعوله يوم وفاة أصحاب الحقوق العينية. (الأمر رقم 74-75 المؤرخ في 12 نوفمبر 1975 المتعلق بإعداد مسح الأراضي العام وتأسيس السجل العقاري . ج ر، رقم 92)⁽³⁾

كما قضت المادة 16 من ذات الأمر : "أن العقود الإرادية والاتفاقات التي ترمي إلى إنشاء أو نقل أو تصريح أو تعديل، أو انقضاء حق عيني، لا يكون لها أثر حتى بين الأطراف، إلا من تاريخ نشرها في مجموعة البطاقات العقارية".

المطلب الأول : دور الموثق في تحصيل الرسوم

تقتضي المادة 324 مكرر 1 من ق م ج، (قانون رقم 88. 14 المؤرخ في 03 ماي 1988 المعدل والمتمم)⁽⁴⁾ على أنه : "زيادة على العقود التي يأمر القانون بإخضاعها إلى شكل رسمي، يجب تحت طائلة البطلان، تحرير العقود التي تتضمن نقل ملكية عقار أو حقوق عقارية... في شكل رسمي، ويجب دفع الثمن لدى الضابط العمومي الذي حرر العقد".

والعقد الرسمي نوعان :

- تعاقدية : يوجب فيها توافر إرادتين متبادلتين، إيجاب من طرف وقبول من طرف آخر، كالبيع والهبة.

- تصريحية : ويقتصر فيها دور الموثق على استقبال التصريح، ويحرر بشأنه عقد في قالب رسمي. (مجلة الموثق العدد 05 ديسمبر 1998، ص 21) (أ.حمدي باشا عمر: نقل الملكية العقارية في التشريع الجزائري، دار العلوم للنشر والتوزيع، ط 2000، ص 95)⁽⁵⁾

واعتبرت المحكمة العليا، في قرار لها "الشهادة التوثيقية، حتى وإن كانت عقدا تصريحيًا، متى استوفت إجراءات الشهر، عقدا رسميا ناقلا ملكية الأملاك العقارية إلى الورثة سواء في الشياخ أو بالحصة المفزرة (قرار رقم 267615 في 2004/09/22، مجلة المحكمة العليا، 2007، عدد 1، ص 407)⁽⁶⁾

ومن الآثار المترتبة على إبرام العقد لدى الموثق، هو ما أورده المادة المدة 28. (من القانون رقم 27/88 المؤرخ في 12 يوليو سنة 1988 يتضمن تنظيم التوثيق)⁽⁷⁾

"يحصل الموثق الحقوق والرسوم بمختلف أنواعها لحساب الدولة من الأطراف الملزمين بتسديدها. ويدفع مباشرة بقباضات الضرائب المبالغ الواجبة على الأطراف بصدد الضريبة. فضلا عن ذلك، يتعين عليه فتح حساب خاص لدى الخزينة ليودع فيه المبالغ التي يحوزها".

وحفاظا على المبالغ المالية الخاصة بخزينة الدولة، المتمثلة في الرسوم المحصلة من الأطراف المتعاقدة فقد منع المشرع على الموثق بموجب نص المادة 29 من قانون التوثيق من استعمال المبالغ والقيم المالية المودعة لديه، بأية صفة كانت في غير الاستعمال المخصص لها، ولو بصورة مؤقتة. وكذا

الاحتفاظ بالمبالغ التي يدفعها إلى قباضات الضرائب والخزينة. ولو في حالة المعارضة.

المطلب الثاني : تحديد أتعاب الموثق

كانت أتعاب الموثق محددة بموجب مرسوم تنفيذي رقم 81-90 مؤرخ في 13 مارس 1990، الملغى بموجب مرسوم تنفيذي رقم 243-08 مؤرخ في 3 أوت 2008 المحدد لأتعاب الموثق مقابل خدماته.⁽⁸⁾ فقد قضت المادة 02 من المرسوم بأن تحدد أتعاب الموثق مقابل خدماته تبعا لنوعية العقد، أو طبقا للقيمة المعتمدة في تصفية حقوق التسجيل، إذا كانت هذه القيمة أعلى، وتحدد وفقا للتعريف الرسمية الملحقة بهذا المرسوم. وتشمل أتعاب الموثق :

- تعويض إعداد وتحرير العقد، واستكمال الشكليات المتعلقة بذلك.
- تعويض النفقات المرتبطة التي يقوم بها لصالح الزبون. وذلك وفقا للمادة الخامسة منه.

أما إذا كان العقد يشتمل على عدة تعاقدات تتفرع أو تتعلق بعضها ببعض الآخر، فلا تحصل الأتعاب إلا على التعاقد الرئيسي.

وإذا كانت التعاقدات منفصلة، تترتب عليها حقوق تسجيل متميزة، وتحصل الأتعاب على كل تعاقد منها. وذلك ما نصت عليه المادة الثالثة من المرسوم السابق الذكر، وأن مساهمة موثق أو عدة موثقين في عقد لا يزيد في قيمة الأتعاب (المادة : 5) وفي هذه الحالة تعود نصف قيمة الأتعاب للموثق الذي يحتفظ بأصل العقد. أما النصف الباقي فيعود إلى الموثق أو الموثقين الآخرين. وترجع حقوق الجدولة إلى الموثق الحائز على الأصل، وهو ما أورده المادة الرابعة من المرسوم التنفيذي.

ولإعلام الزبائن وعدم إحراجهم، يجب على الموثق أن ينشر جدول التعريف الرسمية للأتعاب في مكان بارز من المكتب لتمكين الزبائن من الإطلاع عليه. (المادة : 8) قبل الإقدام على إبرام عقده. وقد أورد المشرع ملحقا خاصا يوضح فيه التعريف المحددة بأتعاب الموثق.

كما أوردت المادة 393 من ق.م.ج، قاعدة عامة قضت بموجبها "بأن نفقات التسجيل والطابع ورسوم الإعلان العقاري والتوثيق وغيرها، تكون على

المشتري ما لم تكن هناك نصوص قانونية تقضي بغير ذلك". إلا أن هذه القاعدة ليس من النظام العام، ويمكن للأطراف المتعاقدة أن تتضامن فيما بينها في تحمل كل منها نصيبا من مصاريف عقد البيع.

كما نص (القانون رقم 27/88 المشار إليه)، في المادة 30 منه. "يتعين على كل من يلتزم تحرير عقد موثق أو يطلب نسخة منه، أو بصفة عامة يلجأ إلى طلب مساعدة الموثق من أجل القيام بأي إجراء كان، أو يستفيد من آرائه، دفع أتعاب يحدد مبلغها طبقا للتنظيم المعمول به".

وطبقا للمادة السادسة من المرسوم -السابق- يمكن للموثق قبل تحرير العقد، أن يطلب من الأطراف دفع مبلغ مالي مسبق من الأتعاب، لتغطية المصاريف والحقوق الأولية، مقابل وصل استلام. يسترجع الزبون المبلغ المدفوع في حالة عدم إتمام الخدمة المطلوبة من الموثق، ويكون هذا المبلغ من حق الموثق إذا كان العدول من قبل الأطراف". إضافة إلى ذلك يجب على الموثق تحت طائلة المتابعات التأديبية تسليم وصل مفصل للخدمة، يبين مختلف العمليات الحسابية التي قام بها الأطراف، حتى ولو لم يطلبوا ذلك، وعلى الخصوص:

- جميع الحقوق المستحقة للخرينة .
- النفقات الإضافية المنجزة لحساب الزبون.
- الأسعار المستحقة مع التسعيرة التي تقابلها في التعريف الرسمية.

المبحث الثاني : الضريبة ونقل الملكية العقارية

تحصل الرسوم لفائدة الخزينة بمناسبة نقل الملكية العقارية ، يطلق عليها رسوم التسجيل، والتي تعني الإجراء القانوني الذي يقوم به مفتش التسجيل وفقا للمادة 09 من قانون التسجيل (الأمر رقم 105/76 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 المتضمن قانون التسجيل المعدل والمتمم)⁽⁹⁾ التي تنص على أنه : "تسجل العقود المدنية والعقود غير القضائية، على النسخ الأصلية أو البراءات أو الأصول. وذلك مقابل دفع الرسوم إلى خزينة الدولة، ممن انتقلت إليهم الحقوق أو من طرفي العقد. والهدف من التسجيل يتمثل في أمرين أساسيين :

الأمر الأول هو تحصيل الرسوم والحقوق لفائدة خزينة الدولة، أما الأمر الثاني، يهدف إلى ترتيب آثار قانونية على التصرفات المسجلة. ومن تلك التصرفات ما قضت به المادة 328 من ق.م.ج، "لا يكون العقد العرفي حجة

على الغير في تاريخه، إلا منذ أن يكون له تاريخ ثابت، ويكون تاريخ العقد ثابتا ابتداء من يوم تسجيله".

كما أن المشرع أورد في (قانون 22-03 المؤرخ في 28 ديسمبر 2003. المتضمن قانون المالية لسنة 2004)⁽¹⁰⁾ في القسم الأول من الباب الثالث عشر تحت عنوان الإجراءات الخاصة للرسم.

1- المادة 1-353 : يقبض بمناسبة القيام بإجراء الإشهار العقاري في المحافظات العقارية رسم يدعى "رسم الإشهار العقاري" على ما يلي :

- العقود والقرارات القضائية المتضمنة نقل أو تكوين أو تصريح بحق ملكية عقارية.

- قيد الرهون القانونية أو الاتفاقية أو حقوق التخصيص الرهني.

- كتابات الاستبدال أو التخفيض والشطب الكلي أو الجزئي التي تدون على هامش التسجيلات الموجودة. وعليه نتعرض إلى التصرفات الناقلة للملكية العقارية بعوض، ثم إلى حقوق التسجيل.

المطلب الأول : التصرف الناقل للأمالك العقارية بعوض

فرض المشرع الجزائري بموجب (الأمر رقم 105/76 مؤرخ في 09 ديسمبر 1976)⁽¹¹⁾ بخصوص التصرفات الواردة على العقار، إخضاعها للتسجيل، سواء كانت ناقلة للملكية العقارية، أو الحقوق العينية الأخرى بين الأشخاص بعوض، كالبيع مثلا.

حيث تنتقل الملكية في العقارات بالعقد الرسمي، إضافة إلى إجراءات الشهر، ونصت أيضا المادة 793 من القانون المدني على أنه : "لا تنتقل الملكية والحقوق العينية الأخرى في العقار سواء كان ذلك بين المتعاقدين أم في حق الغير، إلا إذا روعيت الإجراءات التي ينص عليها القانون، وبالأخص القوانين التي تدير مصلحة الشهر العقاري". وقد أوردت المادة 324 من ق م ج، المعدلة بموجب (القانون رقم 88-14 المؤرخ في 03 ماي 1988 المعدل والمتمم)⁽¹²⁾ أن "العقد الرسمي عقد يثبت فيه موظف أو ضابط عمومي أو شخص مكلف بخدمة عامة، ما تم لديه أو ما تلقاه من ذوي الشأن، وذلك طبقا للأشكال القانونية، وفي حدود سلطته واختصاصه".

كما قضت المادة 324 مكرر 2 المعدلة بقانون (رقم 14-88 مؤرخ في 03 ماي 1988 المعدل والمتمم) "توقع العقود الرسمية من قبل الأطراف والشهود عند الاقتضاء، ويؤشر الضابط العمومي على ذلك في آخر العقد".

وإذا كان بين الأطراف أو الشهود من لا يعرف أو لا يستطيع التوقيع يبين الضابط العمومي في آخر العقد تصريحاتهم في هذا الشأن، ويضعون بصماتهم ما لم يكن هناك مانع قاهر. وفضلا عن ذلك، إذا كان الضابط العمومي مجهول الاسم والحالة والسكن والأهلية المدنية للأطراف، يشهد على ذلك شاهدان بالغان تحت مسؤوليتهما".

ووفقا للمادة 18 من (قانون رقم 27-88 مؤرخ في 12 يوليو سنة 1988) المتضمن قانون التوثيق⁽¹³⁾ أن العقود تحرر باللغة العربية، وبدون اختصار أو بياض، أو نقص، أو كتابة بين الأسطر، ويوقع على العقود بالحروف من قبل الأطراف والشهود والموثق.

ويبين في هذه العقود، المعلومات الخاصة المتعلقة بالموثق، والأطراف المتعاقدة، والشهود، والمترجم إن اقتضى الأمر ذلك، وذكر المحل والسنة واليوم الذي أبرم فيه العقد، ووكالات المتعاقدين المصادق عليها من قبل الأطراف المعنية، وتبقى هذه الوكالات ملحقه بالأصل.

كما أوجب المشرع قراءة الموثق للنصوص المتعلقة بالضرائب والتشريع الخاص المعمول به.

إضافة إلى ذلك، يمكن كتابة الإحالات في الهامش أو في أسفل العقد، ويوقعها الأطراف والشهود والموثق بالأحرف الأولى. ويجب إحضار عقد ملكية العقار محل العقد، وذلك للتأكد من أن البائع هو المالك الحقيقي له.

وتنص المادة 22 من هذا القانون على أنه : "لا تسلم إلا صورة تنفيذية واحدة تحت طائلة خلع الموثق".

ففي حالة بيع العقار، تحصل على نقل الملكية العقارية رسوم التسجيل، والواقعة التي ينشأ من خلالها حق الخزينة في تحصيل الرسم، هي تسجيل العقد الناقل للملكية بمصلحة التسجيل، وليس التصرف هو الذي ينقل الملكية.

(د/ محمد حامد عطا، التصرفات العقارية في ضوء القانون الضريبي، أحكام القضاء، دار الطباعة الحرة، الإسكندرية، سنة 2000، ص43)⁽¹⁴⁾ وعقد البيع يعد من أهم العقود المسماة الناقلة للملكية بعوض، لتحل بعد المقايضة، حيث لا يكون مقابل

التنازل ثمن نقدي بل يكون المقابل عينا. وما يؤخذ به في مسألة تحصيل رسوم التسجيل، ليس طبيعة العقد واسمه بل مقدار ما نقل من الملكية العقارية، فقد يكون نقل حق الملكية كاملا، بما في ذلك حق الاستعمال وحق الاستغلال أي حق الانتفاع، كما يمكن أن يتصرف في جزء من حقه في الملكية كملكية الرقبة وحدها أو حق الانتفاع وحده. (د/ برحماني محفوظ : الضريبة العقارية في القانون الجزائري دراسة مقارنة، دار الجامعة الجديدة ، ط، 2000، ص، 150)⁽¹⁵⁾

المطلب الثاني : أهمية حقوق التسجيل

بعد تحرير العقد، يقوم الموثق بتلاوة النصوص المتعلقة بصدق وصحة التصرفات الصادرة عن الأطراف فيما يتعلق بالثمن، وتسجيل العقد لدى مفتشية التسجيل والطابع المختصة، خلال شهر ابتداء من تاريخ تحريره، وذلك وفقا للمادة 58 من الأمر (76-105 المؤرخ في 12/09/1976)، المتضمن لقانون التسجيل.⁽¹⁶⁾ والهدف من عملية تسجيل العقود الرسمية، هو تمكين ومساعدة إدارة الضرائب في مراقبة ومتابعة جميع العمليات المتعلقة بانتقال الملكيات العقارية، والعمل على المساهمة في إعادة تقويمها، وتحصيل الرسوم والضرائب المترتبة على تلك العمليات.

وقد نصت المادة 15 من قانون التسجيل على ما يلي : "تسجل العقود الموثقة... التي تم تلخيصها مسبقا في الكشف المعدة من طرف المحررين على النسخ الأصلية، ويجب إيداع هذه الكشف لدى مصلحة التسجيل في نفس الوقت الذي تقدم فيه الدفاتر والنسخ الأصلية والبراءات، وعند مخالفة ذلك يرفض التسجيل". وحرصا من المشرع على دقة المعلومات الواجب تقديمها للإدارة للتأكد من أن كل الحقوق المستحقة للخرينة قد تم سدادها. قد استحدثت المادة 15 مكرر، بموجب (المادة 17 من قانون المالية لسنة 2015). التي نصت على أنه: "يجب أن تكون العقود الموثقة وغير القضائية مفصلة، وتشمل على المعلومات الضرورية، لكي تتمكن الإدارة من التدقيق في مدى صحتها، والتأكد من أن كل الحقوق المستحقة للخرينة قد تم سدادها من المكلفين بأدائها.

إضافة إلى المادة 28 من قانون التوثيق السابق الذكر، يقوم الموثق بالمهام المسندة إليه في مجال تسجيل العقود التي يبرمها لدى مصلحة التسجيل التي يتبعها مكتب التوثيق إقليميا.

وفي ذلك نصت المادة 75 فقرة 1 (المعدلة بموجب الماد 116 من قانون المالية 1985) على أنه : "لا يمكن للموثقين أن يسجلوا عقودهم إلا في مكتب التسجيل التابع للدائرة، أو عند الاقتضاء في مكتب الولاية التي يوجد بها مكتبهم". وذات القانون يلزم الموثق بتسجيل جميع العقود في أجل لا يتجاوز شهرا، وفي حالة التأخير في التسجيل يتعرض الموثق لعقوبات جبائية أوردها قانون التسجيل في المادة 93 منه.

وتسجل العقود الموثقة التي يتم تلخيصها مسبقا في الكشف التي يتم إعدادها من قبل المحررين، على النسخ الأصلية، وإيداعها لدى مصلحة التسجيل في نفس الوقت الذي تقدم فيه الدفاتر والنسخ الأصلية، وعند مخالفة ذلك يرفض التسجيل. وذلك ما قضت به المادة 15 من قانون التسجيل.

وقد أخضع المشرع التصرفات الواردة على العقار للتسجيل، سواء كانت نقل الملكية العقارية والحقوق العينية الأخرى بين الأشخاص بعوض، كالبيع والهبة بعوض، أو من غير عوض كالهبة بدون عوض، والوصية والميراث. ونتعرض إلى نقل الملكية العقارية بعوض، فيما يلي :

المبحث الثالث : رسوم التسجيل حال نقل الملكية العقارية بعوض

إن الواقعة التي ينشأ من خلالها حق الخزينة العامة في تحصيل الرسوم، هي تسجيل العقد الناقل للملكية بمصلحة التسجيل، وليس واقعة التصرف الذي ينقل الملكية، فعقد البيع يعد من أبرز العقود المسماة الناقلة للملكية بعوض، لتحل في مرتبة أقل بروزا المقايضة، حيث لا يكون مقابل التنازل ثمنا نقديا، بل مقابلا عينيا.

وما يؤخذ بعين الاعتبار في رسوم التسجيل، ليس طبيعة العقد واسمه، بل مقدار ما نقل من الملكية العقارية، فقد يكون نقل الملكية تاما، كما قد يكون جزءا من الملكية. فالمالك قد يتصرف في حقه كليا، أي ينقل حق الملكية بما في ذلك ملكية الرقبة، وحق الاستعمال وحق الاستغلال، أو حق الانتفاع، كما يمكن أن يتصرف في جزء من حقه في الملكية، كملكية الرقبة وحدها أو حق الانتفاع وحده. (د/ محمد حامد عطا، التصرفات العقارية في ضوء القانون الضريبي وأحكام القضاء، دار الطباعة الحرة، الإسكندرية 2000، ص43 أشار إليه، د/ برحماني

محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، دراسة مقارنة، دار الجامعة الجديدة، 2009، ص 150⁽¹⁷⁾

المطلب الأول : تحديد رسوم التسجيل

طبقا للمادة 02 من قانون التسجيل، تكون رسوم التسجيل ثابتة أو نسبية أو تصاعدية تبعا لنوع العقود ونقل الملكية الخاضعة لنقل الرسوم. ويمكن تلخيص الإجراءات التي تتبع من قبل الموثقين في أدائهم لعملية التحصيل :

1- يحصل على رسوم التسجيل والطابع الجبائي والقيمة المضافة والشهر من الأطراف ، ويقوم بإيداعها في حساب المكتب المفتوح في الخزينة.

2- يدفع الموثق رسم التسجيل إلى مصلحة الجباية وقت تسجيل العقد، بسحب شيك من حساب المكتب بمبلغ الرسم المحدد وفقا (للأمر 105-76 المتضمن قانون التسجيل المعدل والمتمم).

3- تدفع رسوم الطابع والقيمة المضافة المحصلة من الأطراف دوريا إلى مصلحة الجباية في كشوف مخصصة لذلك. (أ/ مليكة بغاشي: قانون التوثيق، دار النعمان للطباعة والنشر الجزائر، ط، 2012، ص79)⁽¹⁸⁾ لذلك، فإن الرسم النسبي أو الرسم التصاعدي للعقود الناقلة للملكية، أو حق الانتفاع أو التمتع بأموال عقارية أو منقولة، سواء بين الأحياء أو عن طريق الوفاة، تخضع لأحكام هذا القانون، وعليه فإن النظام الجبائي المطبق على المعاملات العقارية، يحدد حينما يتحقق التصرف الناقل للملكية.

وبالرجوع إلى قانون التسجيل في مادته 252 من الأمر رقم (76 – 105 المؤرخ في 1976/012/09 المتعلق بقانون التسجيل)⁽¹⁹⁾ المعدلة بموجب قانون المالية لسنة 1999، تنص على أنه " تخضع لرسم قدره 5% المزايدات والبيع... " كما أن القانون المدني في المادة 393 نصت على ما يلي : "إن نفقات التسجيل والطابع ورسوم الإعلان العقاري، والتوثيق، وغيرها، تكون على المشتري، ما لم تكن هناك نصوص قانونية تقضي بغير ذلك ".

ويتبين من النص السابق أن المشتري هو الذي يتحمل نفقات الرسوم، إلا أن قانون التسجيل، وفي مادته 91 بعد تعديلها بموجب المادة 5 من المرسوم التشريعي رقم 94-08 المؤرخ في 26 ماي 1994 المتضمن قانون المالية لسنة 1994.⁽²⁰⁾ تنص على أنه : "يتحمل الرسوم المفروضة على العقود المدنية

والقضائية التي تتضمن نقل الملكية أو حق الانتفاع بالمنقولات أو العقارات، كما هي محددة بموجب هذا القانون بالتضامن بين أطراف العقد التي يتعين عليها إجراء توزيع عادل ومنصف".

غير أنه عندما يستفيد أحد طرفي العقد، المشتري أو البائع من إعفاء بموجب حكم من أحكام هذا القانون، لا يتحمل إلا نصف حق نقل الملكية الذي يتحمله الطرف الآخر".

المطلب الثاني : أساس وحساب الرسوم

تدفع الحقوق والرسوم المتعلقة بالتسجيل، خلال شهر من تاريخ إبرام عقد البيع، وذلك، وفقا للمادة 58 من قانون السجل، ويبقى كل من البائع والمشتري ملتزمين بالتضامن بدفع هذه الرسوم لمدة أربع سنوات من تاريخ علم الإدارة المعنية بالبيع. طبقا لنص المادة 311 من ق م ج.

تحسب حقوق التسجيل التي يتحملها المتعاقدان (البائع والمشتري) من قيمة البيع كله، والذي يتكون من الثمن المصرح به، ومبلغ الأعباء التي يمكن إضافتها، لتكون أساسا لوعاء ضريبة التسجيل، التي تقدر نسبتها كالاتي :

- 5% من الثمن المصرح به في حالة انتقال الملكية العقارية عن طريق البيع. وتوزع توزيعا عادلا بين البائع والمشتري بنسبة 2.5% لكل منهما وفقا لأحكام المادة 91 من قانون التسجيل، وحين يستفيد أحد الطرفين من إعفاءات خاصة استثنائية، فإن نصف حق التسجيل يوزع عليهما بالتساوي، وفقا للمادة 2/91 من قانون التسجيل.

- 2.5% من الثمن المصرح به في عقود المبادلة التي يكون محلها ملكية عقارية.

- 3% من الثمن المصرح به، إذا كانت العقارات أو الحقوق العقارية موجودة في بلد أجنبي.

وللمصالح المختصة أن تراقب الثمن المصرح به، ومدى مطابقته للقيمة التجارية للعقار، وتأسيسا على ذلك، تقدر القيمة الحقيقية للمال، استنادا إلى أسعار السوق العقارية.

فإذا كانت أسعار السوق تفوق الثمن المصرح به في العقد، فذلك دليل على أن هناك إخفاء في الثمن. وفي هذه الحالة تفرض العقوبات المقررة قانونا على

البائع، دون أن يكون هناك تأثير سلبي على العقد، فهذا الأخير يعد صحيحا. (أ. عمر قيلمي، الدليل العلمي في التسجيل والطابع، معهد الاقتصاد الجمركي والجبائي، الجزائري التونسي، ط، 1990، ص، 24)⁽²¹⁾

وهو نفس الحكم في حالة عدم قيام الموثق بتسجيل العقد في خلال الأجل المحدد قانونا، حيث تقع على الموثق عقوبات تأديبية، وعدم تسجيل العقد لا يؤثر في صحته وحجيته. (المادة 28 من القانون رقم 88-27 المؤرخ في 12/07/1988، المتضمن تنظيم الوثائق، ج. ر. رقم 28)⁽²²⁾ إضافة إلى ما أوردته المادة 10 من القانون رقم 06-02 من أن الموثق عليه أن يتولى حفظ العقود التي يحررها أو يتسلمها للإيداع، ويسهر على تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها قانونا، لا سيما تسجيل وإعلان ونشر وشهر العقود في الآجال المحددة في القانون. (قانون رقم 06-02 المؤرخ في 20 فيفري 2006 المتضمن تنظيم مهنة التوثيق)⁽²³⁾ ويذهب رأي، إلى أن الرسم الإشهاري ليس له صفة الضريبة، لأنه يعتبر مقابل خدمة تقدمها مصالح الحفظ العقاري، وهي إشهار العملية التي طرأت على العقار. (ترشيد نظام الجباية العقارية - دراسة حالة الجزائر، رسالة دكتوراه، بلوفي عبد الحكيم، جامعة بسكرة، 2011، 2012)⁽²⁴⁾

أما نفقات الطابع ورسوم الشهر العقاري وأتعاب الموثق والنسخ والرسم على القيمة المضافة ومصاريف الإعلان والنشر فيتحمّلها المشتري، عملا بنص المادة 393 من ق م ج.

إلا أنه ليس من النظام العام أن يتحمل المشتري وحده هذه المصاريف، إذ يجوز للطرفين -البائع والمشتري- الاتفاق على ما يخالفها، بحيث يتحمل كل منهما نصف المبلغ الذي يقتضيه إنجاز العقد.

فقد يشترط البائع على المشتري أن يتحمل هذا الأخير مصاريف الكتابة كاملة، وهنا المبلغ الذي يكون أساسا لوعاء ضريبة التسجيل، متكون من ثمن المبيع المصرح به، يضاف إليه حق تسجيل البائع وهو ما يعرف بالأعباء النقدية، والنتائج يضرب في 5 ويقسم على 100 للحصول على حق التسجيل.

وتكون الحقوق مستحقة حتى ولو لم يتم تحرير العقد، فانعدام العقود المتضمنة نقل الملكية العقارية لا يحول دون تحصيل الحقوق والرسوم وتطبيق العقوبات، ويبقى كل من البائع والمشتري ملتزمين بالتضامن وفقا للمادة 1/311 من ق م ج، التي تنص على أنه: "تتقادم بأربع سنوات الضرائب

والرسوم المستحقة للدولة، ويبدأ سريان التقادم والرسوم السنوية من نهاية السنة التي تستحق عنها... ويتقادم بأربع سنوات أيضا الحق في المطالبة برد الضرائب والرسوم التي دفعت بغير حق، ويبدأ سريان التقادم من يوم دفعها. ولا تخل الأحكام السابقة بإحكام النصوص الواردة في القوانين الخاصة".

المطلب الثالث : الشهر العقاري

يتميز نظام الشهر العقاري بكونه محكم من ناحيتين، من ناحية الترتيب، ومن ناحية الحجية :

فمن ناحية الترتيب : لا تشهر التصرفات وفقا لأسماء الأشخاص، بل وفقا للعقار محل التعاقد، ومن هنا كان نظاما عينيا. (د/ السنهوري : الوسيط في شرح القانون المدني-البيع- ج4، ص451)⁽²⁵⁾ حيث يخصص في السجل العقاري صفحة أو بطاقة عقارية خاصة لكل عقار، يظهر فيها كل ما يتعلق بالعقار من تصرفات، وما يتقله من حقوق. مما يسمح بالوقوف على الوضعية الحقيقية للعقار.

فيكفي لأي شخص يريد شراء العقار، أن يرجع إلى الصفحة أو البطاقة الخاصة به، ليتعرف بدقة على اسم مالك العقار، والتصرفات التي وقعت منه، فيما يتعلق بالعقار، وما يتقله من حقوق وتكاليف، فيقدم على التعامل وهو مطمئن.

أما من ناحية الحجية : يترتب على دقة التسجيل، وعلى التحري عن صحة التصرفات التي تشهر في البطاقة العقارية تحريا بالغا، وعن كل ما يتعلق بموضوعها وأشخاصها، أن يكون لهذا التسجيل حجية قطعية كاملة في الثبوت. ويكون الأثر المترتب على هذا التسجيل هو انتقال الحق العيني، وليس مجرد الشهر والعلانية. (د/ نبيل إبراهيم سعد: العقود المسماة - عقد البيع- دار الجامعة الجديدة، ط 2004- ص 182- الإسكندرية مصر)⁽²⁶⁾ إن نظام الشهر العقاري، من خلال (المرسوم رقم 63-76 المؤرخ في 25 مارس سنة 1976) يتعلق بتأسيس السجل العقاري، يتطلب مجموعة من الإجراءات الدقيقة، التي لا مجال فيها للخطأ. فهل تعني تلك الإجراءات أن عقد البيع العقاري لم يعد اليوم عقدا رضائيا، وإنما أصبح عقدا شكليا؟.

يذهب جانب من الفقه إلى أنه في ظل قانون الشهر العقاري، لا يزال عقد البيع من عقود التراضي، له هذه الصفة، وهو ينتج كافة آثاره، ما عدا نقل الملكية بالفعل. (د/ رمضان أبو السعود : شرح العقود المسماة في عقدي البيع والمقايضة. ط، 2000، ص 190، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، مصر)⁽²⁷⁾ فالجزء على عدم الشهر في السجل العقاري، هو عدم نشأة الحق العيني العقاري لا بين المتعاقدين ولا بالنسبة للغير. ولكن يرتب التزاما على عاتق البائع، باتخاذ الإجراءات اللازمة لنقل الملكية.

والفترة الزمنية الفاصلة بين إبرام العقد، وشهره في المحافظة العقارية، التي يمكن- للبائع أن يتقاعس عن القيام بإجراءات نقل الملكية خلالها، لأنها إجراءات تقتضي تدخل البائع، حيث لا بد من إقراره بصدور البيع منه وأن يكون توقيعها صحيحا مصدقا عليه. ولكن في حالة امتناع البائع عن اتخاذ الإجراءات المطلوبة منه، يجوز للمشتري أن يطالب بتنفيذ التزام البائع بنقل الملكية تنفيذا عينيا، عن طريق دعوى صحة التعاقد، ودعوى صحة التنفيذ.

إضافة لذلك، يجب أن تبين زيادة على الحالة المدنية، رقم شهادة الميلاد المسجل في السجل الخاص لبلدية الأطراف المعنيين، أو رقم التعريف الجبائي لكل شخص مسجل في الفهرس الوطني للأعوان الاقتصاديين والاجتماعيين. وفي حالة عدم توافر ذلك يرفض الإجراء.

هناك عقود تحتاج إلى الشهر كي يصبح التصرف قانونيا، يمكن الاحتجاج به سواء فيما بين الطرفين أو بالنسبة للغير. وعلى ذلك فالتصرفات التي تقع على العقارات، لا تنتقل الملكية بين المتعاقدين إلا بعد إتمام الشهر العقاري. والهدف من وراء ذلك يتمثل في تحقيق الاستقرار في المعاملات العقارية، وقد نصت المادة 15 من الأمر 74/75 على أن "كل حق للملكية وكل حق عيني آخر يتعلق بعقار، لا وجود له بالنسبة للغير، إلا من تاريخ يوم إظهاره في مجموعة البطاقات العقارية".

كما ورد في المادة 793 من ق م ج، أنه : "لا تنتقل الملكية والحقوق العينية الأخرى في العقار سواء كان ذلك بين المتعاقدين أم في حق الغير، إلا إذا روعيت الإجراءات التي ينص عليها القانون، وبالأخص القوانين التي تدير مصلحة الشهر العقاري".⁽²⁸⁾

خاتمة :

إن التصرفات الناقلة للملكية العقارية بعوض، عن طريق عقد البيع، تشكل الوعاء الأساسي للحصول على الضريبة العقارية، التي تعود بالإيجاب على خزينة الدولة. وقد يفهم بأن أنواع الرسوم المتعددة الخاصة بانتقال العقار بعوض، يشكل عبء مالياً على المتعاقد، إلا أنه في حقيقة الأمر، بقدر ما يتحمل المتعاقد من مبالغ مالية متمثلة في الرسوم الضريبية التي يجبر على دفعها عند القيام بعملية الشراء، أو البيع لعقار، بقدر ما يستفيد من الحماية القانونية، التي كرسها المشرع عبر مجموعة من التشريعات، التي تتغير من سنة لأخرى من خلال قوانين المالية، سواء السنوية منها، أو المكملية، إضافة إلى التشريعات التي تصاحب المتغيرات الاقتصادية في مجال المعاملات على اختلافها .

الهوامش :

- 1- الأمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، يتضمن القانون المدني، ج.ر، عدد 78
- 2- الأمر رقم 75-58، المرجع السابق
- 3- الأمر رقم 75-74 المؤرخ في 12 نوفمبر 1975 المتعلق بإعداد مسح الأراضي العام، وتأسيس السجل العقاري، ج.ر، عدد 92
- 4- القانون رقم 88-14 المؤرخ في 03 ماي 1988 المعدل والمتمم، للقانون المدني ج.ر عدد 44
- 5- مجلة الموثق، العدد 05، الجزائر، ديسمبر 1998
- 6- قرار رقم 267615 المؤرخ في 22-09-2004، مجلة المحكمة العليا، سنة 2007، عدد 01
- 7- قانون رقم 88-27 المؤرخ في 12 جويلية 1988 يتضمن تنظيم التوثيق، ج.ر، عدد 28
- 8- مرسوم تنفيذي، رقم 88-243 المؤرخ في 03 أوت 2008، المحدد لأتعاب الموثق مقابل خدماته
- 9- الأمر رقم 76-105 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون التسجيل المعدل والمتمم ج.ر، عدد 81
- 10- قانون رقم 88-22 المؤرخ في 28 ديسمبر 2003 المتضمن قانون المالية لسنة 2004، ج.ر، عدد 83
- 11- الأمر رقم 76-105، المرجع السابق
- 12- قانون 88-14 المرجع السابق
- 13- قانون 88-27 المرجع السابق

- 14- د/ محمد حامد عطا، التصرفات العقارية في ضوء القانون الضريبي، وأحكام القضاء، دار الطباعة الحرة، الإسكندرية، سنة 2000
- 15- د/ برحماني محفوظ، الضريبة العقارية، في القانون الجزائري، دراسة مقارنة، دار الجامعة الجديدة، مصر، ط2009
- 16- الأمر رقم 105-76، المرجع السابق
- 17- د/ برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، ص150، المرجع السابق
- 18- أ/ مليكة بغاشي، قانون التوثيق، دار النعمان للطباعة والنشر، الجزائر، سنة الطبع 2012، ص 79
- 19- الأمر رقم 105-76، المرجع السابق
- 20- المرسوم التشريعي، رقم 94- 08 المؤرخ في 26 ماي 1994، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 1994، ج.ر عدد42
- 21- أ/ عمر قيلمي، الدليل العلمي في التسجيل والطابع، معهد الإقتصاد الجمركي والجبائي، الجزائري التونسي، ط 1990، ص 4-25
- 22- قانون رقم 88-27، المرجع السابق
- 23- القانون رقم 06-02 المؤرخ في 20 فيفري 2006، يتضمن مهنة التوثيق، ج.ر عدد 14
- 24- بلوفي عبد الكريم، ترشيد نظم الجباية العقارية، دراسة حالة الجزائر، رسالة دكتوراه، جامعة بسكرة، 2012/2011، ص194
- 25- د/ عبد الرزاق أحمد السنهوري، الوسيط في شرح القانون المدني، البيع، ج4، دار إحياء التراث العربي، بيروت، لبنان، 1963، ص 451
- 26- د/ نبيل ابراهيم سعد، العقود المسماة، عقد البيع، دار الجامعة الجديدة الإسكندرية، ط 2004، ص 182
- 27- د/ رمضان أبو السعود، شرح العقود المسماة في عقد البيع والمقايضة، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، ط2000، ص 190

المراجع :

أولاً. الكتب

1. د/ محمد حامد عطا: التصرفات العقارية في ضوء القانون الضريبي، أحكام القضاء، دار الطباعة الحرة، الإسكندرية، 2000
2. د/ برحماني محفوظ: الضريبة العقارية في القانون الجزائري، دراسة مقارنة، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2009
3. أ/ مليكة بغاشي : قانون التوثيق، دار النعمان للطباعة والنشر، الجزائر، 2012

4. /ا/ عمر قيلمي : الدليل العلمي في التسجيل والطابع، معهد الإقتصاد
الجمركي والجبائي، الجزائري التونسي 1990
5. /د/ عبد الرزاق أحمد السنهاوري: شرح القانون المدني، البيع، دار إحياء
التراث العربي، بيروت، لبنان، 1963
6. /د/ نبيل ابراهيم سعد: العقود المسماة، عقد البيع، دار الجامعة الجديدة،
الإسكندرية، 2014
7. /د/ رمضان أبو السعود: شرح العقود المسماة، عقد البيع والمقايضة، دار
المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2000
- ثانيا. الرسائل الجامعية
8. بلوفي هبد الحكيم : ترشيد نظام الجباية العقارية، دراسة حالة الجزائر،
رسالة دكتوراه، غير منشورة، جامعة بسكرة، 2012
- ثالثا. النصوص القانونية والمراسيم والقرارات
9. القانون رقم 88-14 المؤرخ في 03 ماي 1988 المعدل والمتمم للقانون
المدني
10. القانون رقم 88-27 المؤرخ في 12 جويلية 1988، المتضمن تنظيم التوثيق
11. القانون رقم 03-22 المؤرخ في 28 ديسمبر 2003 المتضمن قانون المالية
لسنة 2004
12. القانون رقم 06-02 المؤرخ في 20 فيفري 2006 المتضمن مهنة التوثيق
13. المرسوم التنفيذي رقم 08-243 المؤرخ في 03 أوت 2008 المتضمن تحديد
أتعاب الموثق مقابل خدماته
14. المرسوم التشريعي، رقم 94-08 المؤرخ في 26 ماي 1994، المتضمن
قانون المالية التكميلي، لسنة 1994
15. الأمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون المدني
16. الأمر رقم 75-74 المؤرخ في 12 نوفمبر 1975 المتعلق بإعداد مسح
الأراضي العام، وتأسيس السجل العقاري
17. الأمر رقم 76-105 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 المتضمن قانون التسجيل
المعدل والمتمم
- رابعا. القرارات القضائية
18. قرار رقم 267615، الصادر بتاريخ 22 سبتمبر 2004، مجلة المحكمة
العليا، سنة 2007، عدد 01

