

جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق



الضريبة العقارية في التشريع الجزائري

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر تخصص بيئة و العمران

تحت إشراف الأستاذ(ة):

طوبال فهيمة

من تقديم الطالب(ة):

فطيسة سميرة

لجنة المناقشة

1/ أ. بن مشيرح محمد..... رئيسا

2/ أ. طوبال فهيمة..... مشرفا و مقرا

3/ أ. لعدايسية فوزي..... مناقشا

دورة جوان 2018



شكر وعرفان

بسم الله الرحمن الرحيم

أتوجه للمولى عز وجل بالحمد والشكر والثناء لعونه وتوفيقه لي لإنجاز هذا البحث، فالحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله.

ومن لا يشكر أصحاب المعروف لا يشكر الله، بيد أن سطور الشكر والثناء غالباً ما تكون في غاية الصعوبة عند الصياغة، لأنها تشعرنا دوماً بقصورها وعدم إيفائها حتى من نهديه هذه الأسطر، واليوم تقف أمامي الصعوبة ذاتها، وأن أحاول صياغة كلمات شكر وتقدير لكل من مد لي يد العون والمساعدة.

أسأل الله العلي القدير أن يثيبها خير الثواب إنه سميع مجيب الدعاء.



إهداء

أهدي ثمرة جهدي هذا إلى أُمي الغالية...

إلى أبي العزيز

فطيسة سميرة

مقدمة

مقدمة:

تعد الضريبة العقارية إحدى أدوات السياسة المالية، التي تعتمد عليها الدولة بقصد ضمان تيار متواصل من الإيرادات الموجهة لتمويل جهود التنمية، ولا شك أن تشكل الثورة العقارية مجالا خصبا لفرض الضرائب و الرسوم المختلفة، من خلال إرساء نظام ضريبي عقاري يحقق الوفرة في الحصيلة بجانب تحقيق العدالة في توزيع العدد الضريبي بين كافة المواطنين، سعي لتحقيق الهدف المنشود.

وقد عرفت الجزائر الضريبة العقارية مند الفترة الاستعمارية و بعد رحيل المعمر الفرنسي و صدور القانون رقم 157/62 المؤرخ في 1962/12/31 استمر العمل بالتشريعات الفرنسية، إلا ما يتعارض مع السيادة الوطنية بما فيها القوانين الجبائية، وقد انتهج هذا المسلك لتقادي الوقوع في الفراغ القانوني، حيث استمر العمل بالقوانين الفرنسية لفترة قصيرة انتهت بصدور قانون المالية لسنة 1963 الذي يعد أول قانون متعلق بالجانب المالي في الجزائر المستقلة، ومع ذلك استمر العمل ببعض التشريعات الجبائية الموروثة عن المعمر الفرنسي .

من جهة أخرى سعى المشرع الجزائري ابتداء من سنة 1976 إلى إضفاء الهوية الوطنية على التشريعات الجبائية و التحلي بشكل نهائي عن التشريع الفرنسي ، وذلك من خلال عدة إصلاحات في مجال التشريع الضريبي فقام بإصدار قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الذي تضمن عدد من الضرائب و الرسوم العقارية و قد تميزت هذه المرحلة بعدم تحقيق الوفرة في الإيرادات الضريبية العقارية بحيث ظل الوعاء العقاري متدني للغاية وذلك بسبب احتكار الدولة للملكية العقارية مع المنهج الاشتراكي السائد في هاته الفترة 1976.

ثم جاء قانون المالية 1986 بفرض ضريبة جديدة على الأرباح المحققة من بيع العقارات المستعملة في السكن وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي المحقق.

ثم جاء قانون 1987 كذلك بضريبة جديدة مفروضة على البنايات الفاخرة التي يفوق سعرها 20000 دج ويكون الحدث المنشئ للضريبة هو الاستعمال الفعلي للمالك أو المستأجر بهذه المنشأة، ثم جاء في قانون المالية 1990 ثم إحداث ضريبة سنوية للتضامن مع الأملاك العقارية المطبقة على الأملاك المبنية والغير مبنية التابعة للأشخاص، كما أحدث رسم سنوي على الأملاك العقارية ذات الاستعمال السكني .

كما أحدث تعديلات في الرسم العقاري على الملكيات المبنية والغير مبنية، كما كان تغيير في القيمة التآجيرية الجبائية في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير .

إن هذا النوع من الرسم يجد تغيرات وتعديلات إجرائية في كل سنة ضمن قوانين المالية لكل سنة تتماشى مع الوضع الاقتصادي، تم العمل في هذه المرحلة الانتقالية برسم التسجيل لجعله أكثر مردودية نظرا لحركية السوق العقارية أنذاك التي عرفت فوضى في النشاط .

إن الإصلاحات الضريبية كباقي الإصلاحات الأولى أتت كحتمية اقتصادية،اجتماعية وسياسية مست النظام الجبائي ككل وأحدثت نقلة نوعية في جميع الجوانب وحاولت القضاء على معظم العيوب التي كانت في النظام الجبائي من مرونة واستقرار .

1- أهمية الموضوع :

إن الأهمية التي يكسبها موضوع الضريبة العقارية له أهمية بالغة في الجباية العادية لأن تنشيط السوق العقاري باستعمال الآلية الضريبية أي تنشيط عدة قطاعات اقتصادية إذ يساهم بطريقة مباشرة أو غير مباشرة في التنمية بشكل معتبر كما يقلل من عدة معضلات اقتصادية .

2- أسباب اختيار الموضوع

إن اختياري لهذا الموضوع يعود إلى :

* أسباب ذاتية

- إثراء الرصيد المعرفي في موضوع الضريبة العقارية

- الاهتمام و الميل الشخصي للعقار.

* أسباب موضوعية:

-أهمية الموضوع كون الضريبة العقارية من أهم المصادر التي تركز عليها الخزينة العمومية.

- الدور الكبير الذي يلعبه النظام الضريبي العقاري في تحصيل النظام الجبائي .

3- الإشكالية:

بغية الإلمام بحيثيات هذا الموضوع والخوض فيه بصفة أكثر تفصيلا تكون إشكالية هذا البحث على النحو التالي:

- كيف نظم المشرع الجزائري الضرائب العقارية من حيث موضوعها وإجراءاتها والمنازعات الناشئة عنها؟

وينبثق عن هذا السؤال الجوهرى الأسئلة الفرعية التالية :

- ما هي الضرائب و التي تمس الملكية والحقوق العقارية .
- من هو المكلف الذي يلزمه القانون بدفع الضريبة أو الرسم العقاري، وما هي الحقوق والالتزامات التي تقع على عاتقه .
- ما هي الضمانات التي أقرها المشرع الجزائري لتحصيل الإيرادات الجبائية .

- كيف يتم الفصل في المنازعات التي تنشأ بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب .

4- صعوبات البحث:

نلخص عوائق البحث فيما يلي :

- نقص المراجع المخصصة في مجال الضريبة العقارية في نطاق بحثي.
- كثرة التعديلات في النصوص القانونية لاشك لأنه يصنف ضمن معوقات الدراسة.
- ضياع الوقت محصول على ملاحق.

5- المناهج المستعملة:

- إن طبيعة الموضوع تستوجب استعمال المنهج الوصفي تحقق بالمفاهيم العامة حول الضريبة العقارية والمنهج التحليلي في بعض النصوص القانونية .

6- الدراسات السابقة :

عبد الحكيم بولفي، ترشيد نظام الجبائي العقاري - دراسة حالة الجزائر، رسالة دكتوراه تخصص علوم التسيير جامعة بسكرة سنة 2012/2011 .

درس خلالها إشكالية استعمال الترشيح الضريبي لرفع حجم المعاملات في السوق العقاري كوسيلة من أجل الوصول إلى الهدف، هو زيادة حصيلة عائدات الضريبة العقارية.

7- خطة البحث:

حتى يتسنى للإمام بالجوانب المختلفة لموضوع البحث، عمدت إلى تقسيمه إلى فصلين، تسبقهما مقدمة و تليهما خاتمة .

جاء في الفصل الأول: الإطار الموضوعي والإجرائي للضريبة العقارية من خلال التطرق إلى مفهوم الضريبة العقارية ومصدر الضريبة العقارية و تحصيلها. من خلال التطرق إلى ربط الضرائب والرسوم العقارية بالمكلفين بها، عبر تحديد الأشخاص المتكلفين بدفعها و حقوقهم و الالتزامات التي تقع على عاتقهم والضمانات المقررة لإدارة الضرائب لأجل تحصيل الإيرادات .

أما الفصل الثاني فقد خصه لمنازعات الضريبة العقارية من خلال التطرق إلى مفهوم المنازعات الضريبية والتسوية الإدارية والقضائية.

الفصل الأول

الفصل الأول: الإطار الموضوعي والاجرائي للضريبة العقارية في التشريع الجزائري

انتهجت الجزائر سياسة إصلاحية جبائية عميقة كباقي الدول النامية منذ مطلع الثمانيات بغرض الرفع من الموارد الجبائية لتغطية النقص المتسمر من الإيراد البترولية"، وذلك نتيجة انخفاض أسعار النفط في الأسواق الدولية.

غير أن تعدد الموارد المالية في ميزانية الدولية بين الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال، والضرائب والرسوم على الملكيات العقارية، أدى إلى الاعتماد على الموارد المالية المذكورة أولاً، وعض النظر عن إيرادات الضريبة العقارية رغم أهميتها وبذلك بسبب نقص مردوديتها، رغم كبر شريحة الأشخاص الخاضعين لها.

وهذا الشيء الذي دفعنا للتطرق إلى دراسة الضريبة العقارية عبر المباحث المبينة أدناه والمتمثلة في مفهوم الضريبة العقارية وآثار ربط الضريبة العقارية.

المبحث الأول: مفهوم الضريبة العقارية.

سوف نتناول بعض المفاهيم المرتبطة بالضريبة وتعريفها وخصائصها وكذلك نطاق تطبيقها القانوني من حيث المكان والزمان كما سنتناول علاقة المديونية بين المكلف والإدارة الضريبية لقد تم تخصيص هذا المبحث الذي يعتبر مدخلا تمهيديا نظرا للدور الذي أصبحت تلعبه الضريبة العقارية

المطلب الأول: تعريف الضريبة العقارية.

يمكن التطرق للنظام الضريبي الجزائري من خلال تحديد تعريفه ونطاق تطبيقه من خلال الفرعين الآتيين:

الفرع الأول: تعريف الضريبة العقارية.

الضريبة العقارية مصطلح مركب، تعريفه يستدعي تعريف حديه الضريبة و العقار.

أولا : تعريف الضريبة.

في غياب تعريف تشريعي دقيق جامع مانع للضريبة يمكن أن تعرف الضريبة على أنها: هي مساهمة نقدية على المكلفين بها حسب قدرتهم التساهمية والتي تقررها السلطة أين تقوم هذه الأخيرة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف التي رسمتها السلطة العمومية.

كما جاء أيضا في تعريفها: بأنها فريضة نقدية تقتطعها الدولة أو من ينوب عنها أشخاص القانون العام من أموال الأفراد جبرا وبصفة نهائية وبدون مقابل وتستخدمها لتغطية نفقاتها والوفاء بمقتضيات وأهداف السياسة المالية للدولة. (1)

من خلال التعاريف السابقة يتضح أن للضريبة الخصائص الآتية:

(1) غازي ناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار البيان، عمان، 1998، ص 72.

- 1- الضريبة اقتطاع مالي، تفرض الضريبة في شكل نقدي خلافا للنظم الضريبية السابقة؛
- 2- الضريبة تدفع بصفة إلزامية وإجبارية من قبل الأفراد وذلك لانفراد الدولة عن طريق القانون الجبائي بتحديد طرق الربط والتحصيل وإجراءات المتابعات والمنازعات؛
- 3- تدفع الضريبة بصفة نهائية أي أنها غير قابلة للاستيراد فهي ليست أمانة أو ودیعة يستردها صاحبها فيما بعد؛
- 4- تدفع الضريبة بدون مقابل أي أن دافعها لا يعرف مقدار ولا طبيعة المنفعة التي ستعود عليه من خلال النفع العام؛
- 5- تجبى الضريبة لتحقيق منفعة عامة فهي لا تحصل لغرض الإنفاق على شي معين بذاته؛

ثانيا: تعريف العقار:

يمكن تقديم عدة تعاريف منها القانونية والاقتصادية حتى يتضح مفهوم العقار وفهم حقل تطبيق كل أنواع الجباية العقارية.

1- التعاريف القانونية:

بالنظر إلى طبيعة الأشياء العادية من حيث ثباتها واستقرارها يمكن تقسيمها إلى عقارات ومنقولات، ومعيار التفرقة بينهما طبيعتها الفيزيائية حيث يكون المنقول قابل لنقل من دون تلف من مكانه...⁽¹⁾ هذا ما جاءت به المادة 688 قانون مدني جزائري أما المادة 683 من نفس القانون عرفت العقار كما يلي:

(1) المادة(688) ق مدني، رقم 08-09 المؤرخ في 18 صفر عام 1429 الموافق ل25 فبراير سنة 2008، يتضمن قانون الإجراءات المدنية والادارية .

العقار يعتبر الشيء الثابت غير القابل للانتقال من مكانه، فهو إذن كل شيء مستقر ثابت ولا يمكن نقله من دون تلف وكل ما عدا ذلك فهو منقول... (1)

كما يعرف أيضا العقار بأنه مجموعة أراضي سواء كانت زراعية أو بورية أو رعوية، صحراوية كانت أو جبلية، مبنية أو غير مبنية ونعني بهذا سطح الأرض أو جوفها من مقالع ومعادن والمتصلة بها كالنباتات التي جذورها متصلة بالأرض وتكون لهذه الأشياء قصد خدمة الأرض بأنواعها، يكون عقارا بالتخصيص... (2)

عرف المشرع الجزائري كذلك الملكية العقارية في المادة 27 من القانون 25/90 المؤرخ في 18 نوفمبر 1990 المتضمن التوجيه العقاري. (3)

2- التعاريف الاقتصادية:

كانت وجهة نظر الاقتصاديين أن العقار يقسم من حيث الاستعمال والتخصيص إلى عقار سكني، عقار فلاحي، عقار مهني، ويكون مصدرها إما بناءات أو أراضي بيضاء أو أراضي مشجرة ومزروعة.

إلا أنهم أقرروا بأن العقار من ضمن الأشياء القابلة للرهن. إذا فإن المخططات المحاسبية التابعة للدولة تأخذ بعين الاعتبار حركية العقار من حيث: استعماله، عند تحسينه، التنازل عليه (نقل الملكية).

وتقسم العقارات إلى نوعين عقارات بالطبيعة وعقارات بالتخصيص.

1- عقارات بالطبيعة:

وهي الأشياء المستقرة في حيزها بطبيعتها لا تقبل الانتقال منها حسب نص الفقرة الأولى من المادة 683 قانون مدني (1) :

(1) المادة (683) ق مدني مرجع نفسه .

(2) زهيدي يكن، شرح مفصل القانون الملكية العقارية، الجزء الأول، ص 46.

(3) المادة (27) من قانون التوجيه العقاري، القانون رقم 25/90، المؤرخ في 18 نوفمبر سنة 1990 .

أ-الأراضي: ومدلولها يشمل الأراضي الزراعية والصحراوية والجبلية والمعدة للبناء وكما يشمل سطح الأرض وجوفها من معادن.

لكن إذا استخرجت بعض الأجزاء من جوف الأرض (المعادن، الأحجار) وانفصلت عنها أصبحت منقولا.

ب-البناءات: تشمل كل بناء على الأرض مادام مثبت فيها، سواء كانت على سطح الأرض أو باطنها ولو كانت مؤقتة البناء، كالمساكن والمصانع والسدود وغيرها. ويستثنى من هذه العقارات المساكن الخشبية، أو المقامة على العجلات قابلة للتحرك، وكذلك الخيام.

ت-النباتات: يشترط أن تكون متصلة بالأراضي كالمزروعات والأشجار والتي تكون جذورها ممتدة في الأرض تعتبر عقارات كما هو الشأن بالنسبة للمباني والأراضي.

أما النباتات الموضوعية في الأصص لا تعتبر عقارات لأنها غير متصلة بالأرض ويمكن نقلها، وبالنسبة للثمار والمحولات الزراعية فهي عقارات ما دامت متصلة بالأشجار المثبتة في الأرض، فإذا انقطع هذا الاتصال عن طريق القطع أو الجني أصبحت منقولات.

2-عقارات بالتخصيص:

تمتد صفة العقار إلى بعض المنقولات والتي تكون كذلك بطبيعتها قائمة على خدمة العقار فتسمى عقارات بالتخصيص فهي عقارات بحكم القانون ويمكن تعريفها بأنها" المنقول الذي يضعه صاحبه في عقار يملكه رسدا على خدمة هذا العقار واستغلاله"...⁽²⁾

وتتمثل شروط وجود عقار بالتخصيص فيما يلي:

* وجود منقول بطبيعته.

(1) المادة (683) فقرة 1 قانون مدني، مرجع سابق.

(2) محمد حسين، الموجز في نظرية الحق، القسم العام، 1980، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ص 206.

* وجود عقار بالطبيعة.

* أن يكون العقار والمنقول ملكا لشخص واحد.

* وأخيرا أن يخصص المنقول لخدمة العقار. (1)

ومثال: ذلك المباني المجهزة للمهن الحرة حيث نجد بعض الأثاث المعد لغرض مهني مخصص كالمكاتب وأجهزة مخصصة لاستعمال في تلك المهنة فيعتبر هذا الأثاث وهذه الأجهزة عقارا بالتخصيص ومثال على ذلك تأثيث الفنادق، والمواشي التي تخصص لخدمة الأرض كالأبقار والخيول وكذا الآلات المخصصة لخدمة الأرض في الحرث والسقي.

ثالثا: السوق العقارية.

العقار سوق كباقي الأسواق الأخرى له مجموعة من التعاريف وذلك حسب الزاوية التي ينظر منها إلى السوق العقاري سواء من حيث النشاط أو من حيث الفاعلين فيه وهو ما يمكن تقديمه.

1-تعريف السوق العقاري:

السوق العقاري هو ذلك السوق الذي يهتم بحركة تنقل الملكيات العقارية بعوض.

تتقسم السوق العقارية إلى عرض وطلب وهي القاعدة الأصلية المؤسسة للنظام الرأسمالي المعاصر والتي على أساسها يحدد السعر حسب نوع النشاط وحسب نوع المتدخل.

ويمكن أن نعرف العرض والطلب للسوق العقاري كما يلي:

* العرض في السوق العقاري:

يمكن تعريف العرض على أساس أنه " مجموعة موجودات ثابتة تعرض قصد بيعها".

(1) عزيز ولجي، تقسيم الأشياء في القانون المدني الجزائري، www.droit7.blogspot.com، 22:59، 28ماي

ويتم تقسيم العارضين في السوق العقاري إلى فئتين من المتدخلين:

1-المؤسسات : وهي مؤسسات متخصصة في بيع العقار سواء كانت عامة أو خاصة تقوم بعرض مختلف العقارات قصد بيعها.

2-الأشخاص و الأفراد: الذين لهم عقارات يعرضونها قصد بيعها.

* الطلب في السوق العقاري:

ويمكن تقسيمه إلى قسمين من المتدخلين:

1-المؤسسات: وهي تلك المؤسسات التي تريد الشراء من أجل البيع أو الإيجار والاستعمال وبمعنى آخر العقار الذي يراد بالاستعمال أو إعادة بيعه.

2-الأشخاص والأفراد وهم الأشخاص الذين يريدون الشراء من أجل الاستعمال السكني أو المهني. (1)

تقسيم العقار حسب السوق:

مهما يكن العقار المعد للبيع فهو لا يخرج عن العقار المبني أو غير المبني ويتفرغ إلى عدة فروع حسب استعماله:

1-العقار المبني: يشمل العقار المستعمل للسكن أو المهن ويقصد بالمعني كل العقار المستعمل في التجارة أو الصناعة أو الفلاحة أو المهن الحرة كمكاتب الأطباء والمحامين والمحاسبينإلخ.

أ-السكن الاجتماعي: يقصد به الإحياء السكنية المتكونة من عدة عمارات وكل عمارة تتكون من شقق ذات الأحجام مختلفة، شقق ذات ثلاث غرف أربعة أو خمسة...إلخ.

(1) بولفي حكيم، ترشيد نظام الجباية العقارية دراسة حالة، رسالة مقدمة نيل شهادة دكتوراة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012، ص 34.

ويمكن أن تكون هناك عمارة واحدة متكونة من عدة شقق منفردة وهذه الشقق إما أن تكون مبنية بالطابع الاقتصادي أو المحسن.

ب- السكن الفردي: يقصد به السكنات الفردية ذات الاستعمال العادي أي ليست هناك مرافق مشتركة مع الآخرين مثل السلم أو المدخل... إلخ.

كذلك السكن الفردي لا يمكن أن يكون بالطابع الاقتصادي أو المحسن، وللاشارة فإن العقار المبني إما أن يكون تام البناء أو في طور الإنجاز.

2-العقار غير المبني: يمكن تقسيمه إلى:

أ-العقار غير المبني: هو مساحة تابع للعقار المبني ترك هكذا كملحق للعقار على شكل ساحة أو حديقة صغيرة.

ب- العقار غير مبني: وهو العقار المهياً لغرض البناء ومها يكن نوع البناء.

ج- العقار غير المبني: هو العقار الذي يستعمل للغرض الفلاحي.

د- العقار غير المبني: هو العقار غير مهياً تماماً.

بعدما تمكنا من التعريف بكل من الضريبة والعقار والسوق العقارية، نستطيع التطرق إلى الضريبة العقارية وعرض مفهومها بعد إزالة الابهام واللبس لشطري الضريبة والعقار، وللضريبة العقارية مجموعة من التعاريف:

* إن الضريبة العقارية تمثل مجموعة من الضرائب التي تمس العقار سواء في حالة استقراره عند مالكة أو عند انتقال ملكيته. (1)

* كما يمكن تعريفها على أنها مجموعة القواعد الضريبية التي تهتم بالعمليات التي تطرأ عن العقار من تملك وبيع وإنشاء أو صيانة، وبصفة عامة على العمليات التي تجعل العقار موضوعاً لها.

(1) بولفي عبد الحكيم، ترشيد نظام الجباية العقارية، مرجع سابق، ص 54.

ويخضع للضريبة العقارية كل الأشخاص المعنويين والطبيعيين القائمون بالعمليات التالية. (1)

أ- عند بيع وشراء العقارات: هذه العملية يخضع القائمون بها إلى ضريبة فائض القيمة التي تترتب عن عملية البيع وتخص البائع كما أن عملية البيع تكون من طرفي العملية وهما البائع والمشتري وتخضع لضريبة حقوق التسجيل والحفظ وترسى على كل من البائع والمشتري.

ب- عند إنشاء وتملك العقار: عند إنشاء العقار ويقصد به بناء كاملا وملكا لصاحبه أو العقار الذي آل لصاحبه بعوض أو بدون عوض، يخضع للرسم العقاري ورسم التطهير بصفته مالكا للعقار.

ج- تقديم حصص لإنشاء الشركات: أن بناء الشركة يعني إنشاء رأسمال الشركة الذي يتكون من أصول جزء معتبر عبارة عن عقار، ويتم هذا بموجب عقد يسجل ويخضع إلى حقوق التسجيل وفي هذا العقد يتم تحديد المالك الأصلي للعقار الذي قدمه في حصته وفق القانون الأساسي لهذه الشركة وبنفس الطريقة يتم تعديل العقد أو انقضاء الشركة.

إن عملية نقل الملكية تخضع للإشهار، هذه العملية تقوم بها هيئة الحفظ العقاري وتتحصل مقابلها رسم يدعى الرسم الأشهاري.

إن ممارسة نشاط تجاري في المجال العقار سواء الشراء من أجل البيع أو عملية البناء أو الترميم والصيانة، أو الخدمات أن الطابع العمراني وكل نشاط يساهم في زيادة قيمة العقار يخضع إلى مجموعة من الضرائب التي تمس أي نشاط تجاري آخر مع بعض الاستثناءات تختلف من دولة إلى أخرى حسب طبيعة " الاقتصاد لتلك الدولة والسياسة المالية المنتجة فيها. (2)

(1) قانون المالية الجزائري التكميلي لسنة 1992.

(2) شيروف نهى، محاضرات في الجباية العقارية، مرجع سابق .

الفرع الثاني: أنواع الضريبة العقارية

تشمل الضريبة العقارية مصادر مختلفة من الضرائب وهي:

أولاً: الرسم العقاري.

يطبق هذا الرسم على الملكيات المبنية والغير مبنية، فيتبادل ل طرح هذا السؤال ما هي الملكيات المبنية والغير مبنية والخاضعة للرسم العقاري؟

الرسم العقاري على الملكيات:

يعتبر الرسم العقاري على الملكيات المبنية رسم سنوي يطبق على الملكيات المبنية الموجودة فوق التراب الوطني، مهما كانت وضعيتها القانونية⁽²⁾ ويطبق خصوصا على:

- * المحلات ذات الاستعمال السكني.

* القطع الأرضية التي تشكل ملحقا للملكيات المبنية، كالحوائق والفناءات...إلخ.

جاء في المادة 250 من قانون الإجراءات الجبائية هناك من يستفيد من إعفاء دائم من الرسم العقاري: "تعفى من الرسم العقاري المفروض على الملكيات المبنية، بشرط أن تكون مخصصة لمرفق عام أو ذي منفعة عامة وأن لا تدر دخلا، العقارات التابعة للدولة والولايات والبلديات وكذلك تلك التابعة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي تمارس نشاطا في ميدان التعليم والبحث العلمي والحماية الصحية والاجتماعية وفي ميدان الثقافة والرياضة"⁽¹⁾

وجاء أيضا في المادة 251 تعفى كذلك من الرسم العقاري على الملكيات المبنية:

1. البنايات المخصصة للقيام بشعائر الدينية؛

(2) المادة 248 من قانون الإجراءات الجبائية، المعدلة بموجب المادة 4 من قانون المالية لسنة 2015.

(1) المادة 250 من قانون الإجراءات الجبائية .

2. الأملاك العمومية التابعة للوقف والمتكونة من الملكيات المبنية؛
 3. العقار التابع للدول الأجنبية و المخصصة للإقامة الرسمية لبعثاتهم الدبلوماسية و القنصلية المعتمدة لدى حكومة الجزائرية، وكذلك العقارات التابعة للقنصليات الدولية المعتمدة بالجزائر وذلك مع مراعاة قاعدة المعاملة بالمثل؛
 4. تجهيزات المستثمرات الفلاحية لاسيما مثل الحظائر والمرابط والمطامر⁽¹⁾ ؛
- جاء أيضا المشرع الجزائري في نص المادة 252 بالإعفاءات المؤقتة التي ترد على العقارات المبنية.

- 1 - البنايات الجديدة، وإعادة البناءات وإضافات البنايات وينتهي هذا الإعفاء ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي سنة إنجازها. غير أنه في حالة الشغل الجزئي للأملاك قيد الإنجاز، يستحق الرسم على المساحة المنجزة، ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي سنة شغل الأملاك.
- 2 - الملكيات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة أو السكن الرئيسي لمالكها شريطة توفر الشرطين الآتيين:

-ألا يتجاوز المبلغ السنوي للضريبة 1.400 دج ؛

-ألا يتجاوز الدخل الشهري للخاضعين المعنيين بالضريبة مرتين الأجر الوطني الأدنى المضمون؛

- 3 - السكن العمومي لإيجاري التابع للقطاع العام، شرط أن يستوفي المؤجر أو صاحب هذا السكن الشرطيين المحددين في النقطة (2).
- 4- العقارات أو أجزاء العقارات المصرح بأنها غير صحية أو التي هي على وشك الانهيار والتي توقف تخصيصها، وذلك خلال المدة التي تبقى فيها العقارات على هذه الحالة.

(1) المادة 251 من قانون الإجراءات الجبائية.

- الإعفاء المنصوص عليه في النقطتين (2 و 3) لا تعفي أصحاب المساكن والسكنات من دفع رسم عقاري قدره 500 دج سنويا.
- تتوقف العقارات أو أجزاء العقارات المخصصة للسكن المعفاة تطبيقا للمادة 252 أعلاه عن الاستفادة من هذا الامتياز عندما يتم التنازل عنها لاحقا إلى أشخاص آخرين للسكن فيها وتخصيصها للإيجار أو لاستعمال آخر غير السكن وذلك ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي مباشرة سنة الانتهاء من الحدث الذي ترتب عليه فقدان الإعفاء (1).

من هم المدينون بالرسم العقاري ؟

يستحق الرسم العقاري لسنة كاملة، على المساحة الخاضعة لها و القائمة عند تاريخ أول يناير من السنة، من صاحب حق الملكية أو حق مماثل، المبنية أو غير المبنية عند هذا التاريخ. وفي غياب أي حق ملكية أو حق مماثل فإنه يتعين على شاغل الملكية السعي لدفع الرسم العقاري.

بالنسبة للسكنات العمومية الإيجارية التابعة للقطاع العام، يسدد المستأجر المبلغ الثابت للرسم العقاري المنصوص عليه، وجب المادة 252 من هذا القانون.

بالنسبة لعقود القرض الإيجاري المالي، يسدد المقرض المستأجر الرسم المستحق.

غير أنه يمكن أن تظهر حالات خاصة: (2)

حالة الحق الانتفاع: عندما يكون العقار مثقلا بحق الانتفاع، فإن المستفيد بحق الانتفاع هو المدين بالضريبة.

(1) المادة 252 من قانون الإجراءات الجبائية.

حالة الإيجار عن طريق إيجار حكري أو عن طريق إيجار للبناء: فيما يخص العقارات المؤجرة عن طريق إيجار حكري أو عن طريق إيجار للبناء فإن الرسم العقاري يستحق حسب الحالة، على المستأجر بالحكر أو مستأجر للبناء.

في حالة الشيوخ: عندما يكون العقار في حالة الشيوخ بمعنى أنه يؤول بشكل مشترك إلى عدة أشخاص دون أن يكون لأي منهم حق خاص في الملكية فإنه تفرض ضريبة واحدة بعنوان الرسم العقاري عندما يكون مصدر الضريبة من الميراث، فإنه يتعين طالما لم يتم تحويل الملكية إعداد الضريبة باسم المتوفى متبوعا بعبارة "عن طريق ورثة..." يمكن متابعة كل واحد من المالكين المشتركين على الشيوخ لتسديد مجمع الضريبة.

الملكيات الغير مبنية الخاضعة الرسم العقاري: حددتها المادة 261- د الرسوم على الملكييات غير مبنية بجميع أنواعها الواقعة على التراب الوطني باستثناء تلك المعفية صراحة من الضريبة، كما تطبق أيضا لاسيما على الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير⁽¹⁾.

الملكيات المعفية من الرسم العقاري: جاءت المادة 261- هـ " تعفى من الرسم العقاري الملكييات غير البنية:

1- الملكييات التابعة للدولة والولايات والبلديات و المؤسسات العمومية أو العلمية أو التعليمية أو الإسعافية عندما تكون مخصصة لنشاط ذي منفعة عامة، وغير مدرة للأرباح.

لا يطابق هذا الإعفاء على الملكييات التابعة لهيئات الدولة والولايات والبلديات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا.

2- الأراضي التي تشغلها السكك الحديدية.

3- الأملاك التابعة للأوقاف العمومية والمتكونة من ملكيات غير مبنية.

(1) المادة 261- د من قانون الإجراءات الجبائية، المعدلة بموجب المادة 13 من قانون المالية لسنة 2015.

4- الأراضي والقطع الأرضية الخاضعة للرسم العقاري على الملكيات المبنية⁽²⁾.

المدنين بدفع هذا الرسم العقارية: وهم نفس مديني الملكيات المبنية.

وهناك رسم ملحق للرسم العقاري يدعى رسم التطهير والذي يفرض مقابل بعض الخدمات التي تقدمها البلدية مثل رمي النفايات وتصليح العطب الذي يحدث في قنوات صرف المياه القدرة.⁽³⁾

ثانيا: الضرائب على فوائض القيمة.

الضريبة على فوائض القيمة تعتبر من الضرائب عن الدخل وتخص فوائض القيمة المحققة فعلا إثر عملية البيع للعقارات أو أجزاء منها، مبنية أو غير مبنية.

وترسى هذه الضريبة على الأشخاص الذين يقومون بهذه العملية بصفة فردية وغير اعتيادية أما إذا صدرت من شخص له صفة الاحتراف فهذا يعني أنه ينشط كتاجر في مجال العقار وفي هذه الحالة يخضع لمختلف الضرائب التي تقع على التاجر في نشاطه التجاري.⁽¹⁾

ثالثا: حقوق التسجيل.

تتخذ هذه الضريبة رأس المال وعاءا لها، وذلك عند انتقال الملكية من شخص لآخر، ويمكن أن يكون رأس المال عقارا أو منقولا طرأت عليه صفة التخصيص، وتعتبر الضريبة التي تمس العقار بمناسبة التصرف فيه أهم هذه الحقوق نظرا لفعاليتها وحصيلتها، وأهم هذه العمليات على سبيل المثال لا الحصر ما يلي:

1- عمليات انتقال الملكية بمقابل كالبيع.

(2) المادة 261- ه من قانون الإجراءات الجبائية.

(3) بولفي عبد الحكيم، ترشيد نظام الجباية العقارية، مرجع سابق، ص 56.

2-عمليات انتقال الملكية بدون مقابل كالهبات والتركات.

3-عمليات إنشاء الشركات أو حل أو تعديل.

4-عمليات القسمة أو المبادلة. (1)

المطلب الثاني: نطاق تطبيق الضريبة العقارية

يتحدد مجال تطبيق الضريبة العقارية بتحديد العناصر التي تقوم عليها هذه الضريبة وهي المكان والزمان مادة الضريبة والمكلف بالضريبة، بالعنصر المكاني هو المجال الجغرافي والنطاق الإقليمي لتطبيق الضريبة أي سريان الضريبة من حيث المكان، والعنصر الزمني بعني الوقت الذي يجب فيه الضريبة أي سريان الضريبة من حيث الزمان والعنصر المادي ويقصد بها المادة الخاضعة للضريبة أي النطاق الموضوعي لتطبيق الضريبة العقارية أو النطاق النوعي للضريبة، إنما العنصر الشخصي فيعني المكلف بالضريبة أي نطاق سريان الضريبة من حيث الأشخاص.

الفرع الأول:النطاق المكاني والزمني لسريان الضريبة العقارية

إن الضريبة العقارية كغيرها من الضرائب لا يمكن تصورها بدون محيط يحددها، فمجالها يرتبط بحدود مكانية وزمنية، فليست كل أموال الشخص خاضعة لقوانين الدولة التي يحمل جنسيتها، فالأجنبي الذي يقيم في دولة غير دولته تخضع أمواله في هذه الدولة إلى ضريبة يفرضها قانون دولة وجود المال.

كما أن الضريبة تفرضها الدولة على عقارات أو دخول عقارية قد امتلكها الشخص في فترة ما أو تنشأ له من خلال وقت معين وقد يفقد ملكيتها في فترة أخرى أو خلال فترة لاحقة

(1) paul-Marie GAUDMET : « finances publique tom1, édition Montchrestien, paris, 1981.

ونعني بذلك أن الضريبة تكون مرتبطة بفترة تمثل العنصر الزمني لميزانية الدولة المتضمنة في قائمة إيراداتها هذا النوع من الضرائب وبالتالي يعد مبدأ الإقليمية ومبدأ السنوية من أهم المبادئ التي يقوم عليها فرض الضرائب العقارية فتبرز أهمية المبدأ الأول تكون الدول في الوقت الحالي أصبحت أكثر اتصالا من السابق مع باقي الدول مما يجعل تشريعها الضريبية تتنازع في الاختصاص لتحصيل الضريبة العقارية أما المبدأ الثاني فتبرز أهمية كون الضرائب العقارية تشكل جزء من إيرادات الدولة التي تحصل عليها خلال السنة المالية والتي تخصصها لتغطية جزء من نفقاتها المقررة خلال نفس السنة المالية.

وتطبيقا وتكريسا لسيادة الدولة وبسط نفوذها وسلطانها على إقليمها فإنها لا تقبل بأن يمتد سلطان قانون أي دولة أخرى إلى إقليمها، كما أنه لا يسمح للقانون الأجنبي في منافسة القانون الوطني لتحصيل ضرائب والرسوم العقارية لفائدة دولة أجنبية على إقليم الدولة الوطنية.

إن العمل وفق لهذا المبدأ في حالة عدم وجود العنصر الأجنبي يكون سهلا، إلا أن وجود هذا الأخير يفسح المجال لقانون دولته لمنازعة قانون دولة المكان، فجدد في الدولة الواحدة قد تسري الضرائب العقارية على المكلف بها من فرض سلطتين ماليتين مختلفتين، فوجود العنصر الأجنبي في الضرائب العقارية يؤدي حتما إلى تنازع قوانين السلطتين الماليتين حول الاختصاص في أحقية تحصيل الضريبة وعليه ندرس النطاق المكاني لسريان الضريبة العقارية. (1)

ونعني بالنطاق الزمني لسريان الضريبة العقارية المدة الواقعة بين حصر العقار وتقدير وفرض الضريبة عليه إلى وقت تحصيلها، وقد نص المشرع الجزائري على تسوية الضريبة بصفة عامة في المادة 9 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (2): "تستحق الضريبة في كل سنة على إيرادات أو الأرباح التي يحققها المكلف بالضريبة أو التي يتصرف فيها

(1) برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، دراسة مقارنة، دار الجزائر، الجامعة الجديدة، 2009، ص 81، 82، 83، 94.

(2) المادة 9 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

خلال السنة نفسها"، وعليه فمواعد استحقاق الضريبة هو تاريخ نشوء حق الدولة في الضريبة وهو مرتبط بقاعدة سنوية الميزانية وذلك راجع إلى كون الضرائب تعد جزءا من إيرادات الدولة، وهذه الأخيرة جزء من الميزانية العامة التي تحدد مسبقا عن سنة مقبلة وعليه تحصيل الضريبة لا يكون إلا بترخيص يتضمنه القانون المتعلق بالميزانية خلال سنة واحدة. (1)

الفرع الثاني: النطاق الموضوعي لتطبيق الضريبة العقارية

يمثل العنصر المادي للضريبة العقارية في المادة الخاضعة للضريبة أو ما يصطلح عليه بالنطاق الموضوعي لسريان الضريبة العقارية أو النطاق النوعي للضريبة، أي وعاء الضريبة العقارية الذي يشمل العقارات والدخل الناتج من العقارات كدخل الاستغلال الفلاحي وإيجار الأماكن.

انطلاقا من التعريف العام للضرائب العقارية في كونها ترد على الدخل العقاري الصافي المقدر سنويا، يمكننا تحديد وعاء الضريبة العقارية المتمثل في القيمة الإيجارية للعقارات سواء كانت مبنية أو غير مبنية، وكذلك الدخل العقاري الناتج عن استغلال العقار، كما يمكن أن ندرج ضمن هذا الموضوع الضرائب والرسوم التي تحصل لفائدة الخزينة والمفروضة على التصرفات الناقلة للملكية العقارية أو بمناسبة اعتبارها جزءا من الجباية العقارية لا يمكن تناسيه، ويتحدد نطاق سريان الضريبة من حيث الموضوع بتحديد صور الضرائب العقارية التي نظمها المشرع الضريبي وعليه نقسم أولا سريان الضريبة على الملكية العقارية ثانيا، سريان الضريبة على نقل الملكيات العقارية. (2)

أولا: سريان الضريبة على الملكية العقارية:

(1) محمد سعيد عبد السلام، دراسة تحليلية في مقدمة علم الضرائب، دار المعارف، الطبعة الأولى، 1966، ص 87.

(2) برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، مرجع سابق ص 108. 2)

إن العقارات المبنية وغير المبنية والدخل العقاري تعد من أهم الموضوعات التي ترد عليها الضريبة، حيث نظمها المشرع الجزائري في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تحت موضعين، الأول يخص العقارات كوعاء للضريبة سواء كانت مبنية أو غير مبنية، حيث نظمه تحت عنوان الرسوم العقارية، أما الموضوع الثاني فيخص الدخل العقاري كوعاء للضريبة الذي نظمه المشرع تحت عنوان المداخل العقارية الناتجة عن إيجارات الأملاك المبنية وغير المبنية التي اعتمدها كأساس في تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي ضمن المداخل العقارية.

ويتحدد نطاق سريان الضريبة على الملكية العقارية بتحديد العقارات التي تكون قيمتها الايجارية السنوية وعاء الضريبة يكون ذلك بالتميز بين الملكية العقارية الخاضعة للضريبة والتي استثنيت من مجال تطبيق الضريبة العقارية استثناء تاما أو مؤقتا .

ونقصد بنطاق سريان الضريبة على العقارات المبنية وغير المبنية العقارات المشمولة بالضريبة، وذلك بغض النظر عن صفة المكلف بهذه الضريبة سواء كان مالكا للعقار أو منتفع به، وقد حدد المشرع الجزائري الملكيات المبنية الخاضعة للضريبة في المواد 248 و 249 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وحدد الملكيات غير المبنية بموجب المادة 261 فقرة (د) من نفس القانون، ونظم أحكامها تحت عنوان الرسوم العقارية⁽¹⁾ .

لقد اصطلح المشرع الجزائري على الضرائب المفروضة على الملكية العقارية تسمية الرسوم العقارية مجازا وهو بذلك سلك نفس مسلك المشرع الفرنسي حيث اصطلح على هذا النوع من الضرائب مصطلح الرسم العقاري.

ثانيا: نطاق سريان الضريبة على نقل الملكة العقارية.

(1) المواد 248 و 249 و 261- د قانون الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق.

عندما تنتقل الملكية العقارية تحصل رسوما لفائدة الخزينة تسمى برسوم التسجيل، ونعني بها الإجراء القانوني الذي يقوم به موظف عمومي عند تسجيل العقود المدنية والعقود القضائية و غير القضائية على النسخ الأصلي أو البراءات أو الأصول، مقابل دفع الرسوم إلى خزينة الدولة ممن انتقلت اليهم الحقوق أو طرفي العقد، فالهدف من التسجيل أولا لفائدة خزينة الدولة ثانيا ترتيب آثار قانونية على التصرفات المسجلة حسب نص المادة 328 من القانون المدني، وإضفاء الشرعية والحجية حسب المادة 904 و 905 من القانون المدني⁽¹⁾.

ويتم لدى المحافظة العقارية شهر التصرفات الواردة على العقارات المبنية وغير المبنية و الحقوق العقارية، ويقبض بمناسبة إجراء الإشهار العقاري رسم يدعى رسم الإشهار العقاري.

المبحث الثاني: آثار ربط الضريبة العقارية

ينظم القانون العلاقة بين المكلف بالضريبة إدارة الضرائب على أساس مبادئ دستورية كمبدأ المساواة أمام الأعباء العامة وتحمل التضحيات والتكاليف المادية، ووقعا للقواعد القانونية العادلة الواضحة التي تقتضي بأنه مجرد توافد الوقائع التي يتطلبها القانون الضريبي تنشأ العلاقة بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة، فتقوم هذه العلاقة على اعتبار المكلف مدين بالضريبة وعلى اعتبار إدارة الضرائب في مركز الدائن بالضريبة لأنها تمثل السلطة العامة، ومنه فإن عبئ إثبات وجود الضريبة العقارية وتكليف الممول بها يقع على إدارة الضرائب ، وهذا يقتضي أولا التعريف بأطراف علاقة المديونية مع بيان حقوق والتزامات كل طرف.

المطلب الأول: علاقة المديونية بين المكلف وإدارة الضرائب.

(1) المادة 328 و 904 و 905 من القانون المدني.

لم تكن العلاقة بين الإدارة المكلفة بحماية الضريبة العقارية والمكلفين بدفع الضريبة تمتع بسمعة حسنة على مدى العصور وفي مختلف المجتمعات وذلك راجع لاختلاف نظرة كل طرف إلى الآخر حيث يرى المكلف بالضريبة أن الإدارة الضريبية تجبي أمواله بالإكراه والقسر دون أن يستفيد من مقابل ذلك في حين ترى الإدارة الضريبة أن ما تقوم به ما هو إلا تنفيذ لسياسة مالية مقررة قانونا تهدف إلى تحقيق الدفع العام وهذه السياسة قد تتعارض مع المصلحة الخاصة للمكلف بالضريبة.

أن الخضوع للقانون الضريبي والامتثال لأحكامه عن طريق قيام المسؤولين وغيرهم بواجباتهم يعرف باسم الالتزام الضريبي، ومما لاشك فيه أن أثر الضريبة العقارية لا تقتصر على مالك العقار أو صاحب حق الانتفاع باعتبارهما مكلفان بالضريبة والغير، فالإدارة الضريبية عليها التزامات محددة قانونا لضمان حقوق المكلفين والغير أما الغير فعليه أن يتعاون مع المكلف والإدارة الضريبية في تطبيق القانون الضريبي.(1)

الفرع الأول: المكلف بالضريبة العقارية.

بما أن العلاقة الضريبية بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة العقارية تقوم على فكرة المديونية أي دائن ومدين، فالمدين إذا هو المكلف بالضريبة أي الممول الذي يقوم بدفعها إلى الخزينة العامة للدولة، والذي قد يكون إما شخصا طبيعيا أو شخصا معنويا، ويمكن لهذه العلاقة المكونة من طرفين أن يشترك فيها طرفا ثالثا يساعد على إتمامها والذي يمكن أن نسميه بالغير، حيث يكون للدائن إدخال هذا الغير من المكلف بالضريبة العقارية من أجل تحصيل حقوقه.(2)

أولا: تحديد المكلف بالضريبة:

(1) رمضان صديق، الإدارة الضريبية الحديثة، دار النهضة العربية القاهرة، 2005، ص 48.

(2) برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 185.

إن تعامل الإدارة الضريبية يكون أصلا مع المكلف قانونا بدفع الضريبة الذي له مركز قانوني خاص اتجاه إدارة الضرائب، إلا أنه في بعض الأحيان لابد من إشراك طرف آخر وهو الذي نسميه بالغير أي لا يكون مكلفا قانونا بالضريبة العقارية وإنما استدعت الضرورة إلى إشراكه قصد ضمان التحصيل الجيد للضريبة.

ثانيا: تعريف المكلف بالضريبة العقارية:

لم يعرف المشرع الضريبي المكلف بدفع الضريبة العقارية أي الشخص الذي يكون ملزما قانونا بدفعها، كما أنه لم يحدد بدقة تعريف المكلف بضريبة على الدخل باعتبار أن الضريبة العقارية هي ضريبة مباشرة على الدخل حيث نصت المادة 3-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن الأشخاص الخاضعة للضريبة هي: الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر. (1)

نلاحظ أن هذا التعريف لم يكن تعريف دقيقا فاكتفى باعتبار الشخص خاضع للضريبة على التدخل مما كان موطن تكليفه بالجزائر.

أمام عدم وجود تعريف تشريعي للمكلف بالضريبة العقارية يتوجب علينا ضرورة البحث في التعريفات الفقهية، وفي الفقه الضريبي نجد هناك العديد من التعريفات للمكلف بالضريبة فهناك من يعرف المكلف بالضريبة والممول على أنه الشخص الذي يساهم في تمويل الأعباء العامة وهو الذي يحدده المشرع الضريبي كمدين بالضريبة وكذلك يعرف البعض المكلف بالضريبة العقارية على أنه الشخص الذي تربط الضريبة باسمه عن إيراد يحصل عليه من العقار أي كان، نلاحظ أن هذه التعرف لم تبين بدقة المكلف بالضريبة العقارية حيث يمكن أن تربط الضريبة باسم المالك ويدفعها المستأجر إذا المكلف بالضريبة العقارية أنه كل شخص طبيعيا كان أو معنويا يكلف قانونا بدفع الضريبة التي يكون مصدرها عقارا سواء كان ملكا أو منتقعا به.

(1) انظر المادة 3-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ثالثا: المركز القانوني للمكلف بالضريبة العقارية.

نقصد بالمركز القانوني للمكلف بالضريبة العقارية الحقوق التي يخولها إياه القانون والالتزامات التي يفرضها عليه، فننشأ للمكلف بالضريبة العقارية مركز قانونيا اتجاه إدارة الضرائب بنشأة الالتزام الضريبي، وينشأ، هذا الأخير في ذمة المكلف بتحقيق الواقعة المنسية للضريبة ويزول المركز القانوني بانقضاء الالتزام الضريبي وتتمثل عناصر المركز القانوني للمكلف بالضريبة العقارية في الحقوق والالتزامات التي يحددها القانون الضريبي، فمن أهم حقوق المكلف اتجاه إدارة الضرائب نذكر حقه أن توفر له الضمانات في عدم العدول عن تقديرها للضريبة بالزيادة، حقه في حفظ أسرار، حقه في الاستعانة بمحاسبين وخبراء لمتابعة ومراقبة تقديرات الأداء، وحقه في الطعن في قرارات الإدارة.

كما أن طبيعة مركزه تعاقدية وهذا ما يراه الرأي الأول ومركز عام أو موضوعي مباشرة الرأي الثاني. (1)

الفرع الثاني: حقوق والتزامات المكلف بالضريبة.

لقد أولى المشرع الضريبي المكلف بالضريبة العقارية بالاهتمام حيث أمن له حقوقه، بمجموعة من النصوص القانونية التي تحميه في مواجهة إدارة الضرائب كما شرع في المقابل نصوص أخرى تلزمه على أن يحترم حقوق الإدارة الضريبة عليه ومنه نعالج هذا الفرع في نقطتين على النحو التالي أولا حقوق المكلف بالضريبة العقارية، ثانيا التزامات المكلف بالضريبة العقارية.

أولا: حقوق المكلف بالضريبة العقارية.

(1) برحمانى حفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 191.

إن وضع ومركز المكلف بالضريبة العقارية المدان بقيمتها أمام إدارة الضرائب التي تستعمل ما يبتاع لها من صلاحيات وسلطات يكون مركزا ضعيفا فقد يكون عرضة لتجاوزات الإدارة في كثير من الحالات من أجل ذلك وضع المشرع الجزائري على غرار التشريعات المقارنة⁽¹⁾. ضمانات تحفظ حقوق المكلفين بالضريبة أمام نشاط الإدارة، أول هذه الضمانات هي المشروعية الضريبية التي تعني الخضوع إلى القانون أي لا تكلف الدولة أحدا بالضريبة إلا بموجب القانون ولا تقرر الإدارة فرض الضريبة إلا بما يتوافق مع القانون، وقد تضمن الدستور النص على الحق في الشرعية الضريبية حيث لا ضريبة ولا رسم إلا بموجب قانون والحق في عدم تطبيق القانون الضريبي بأثر رجعي على الماضي.

إن القانون الضريبي عادة لا يتضمن كافة التفاصيل اللازمة لغرض الضريبية، وإنما بترك مجالا لإدارة الضرائب في إصدار اللوائح والقرارات التي تكفل بتفصيل وتفسير ما ورد في القانون وتوضيح عملية تطبيقية وبما أن إدارة الضرائب هي الدائنة بالضريبة العقارية وحتى ولا تتجاوز الحدود التي رسمها لها القانون وعملا بتوفير ضمانات للمكلفين يقع عليها الالتزام باحترام حقوقهم المحددة والتي يمكن إجمالها فيما يلي:

- الحق في المعلومات

- الحق في التظلم واللجوء إلى القضاء

- الحق في الخصوصية.⁽²⁾

ثانيا: التزامات المكلف بالضريبة العقارية.

تفرض التشريعات الضريبية على المكلفين بالضريبة التزامات محددة يتوجب عليهم الوفاء بها وذلك من أجل تحقيق الهدف الأساسي للقانون الضريبي وهو تحصيل الضريبة في المواعيد المقررة لها، ومما لا شك فيه أن المكلف بالضريبة العقارية يخضع لمثل هذه

(1) نفس المرجع، ص 77.

(2) نفس المرجع، ص 210.

الالتزامات التي يفرضها عليه القانون والتي يمكن إجمالها عموما في التزامين أساسيين على النحو التالي:

- الالتزام بتقديم التصريح.

- الالتزام بالوفاء.

أ- الالتزام بتقديم التصريح:

ويعتبر بالنسبة للمكلف بالضريبة العقارية التزاما إداريا ويصطلح عليه البعض بالإقرار الضريبي، ويعرفه على أنه أول عمل أساسي يقر بواسطته التكلف أو يسلم بالدخول في مجال تطبيق الضريبة ويتعهد بذلك بأن يجري مع الإدارة الضريبة حوارا ما بشأنه أن يسمح لها بان تحدد على أساس من الصحة والدقة مبلغ الضريبة الواجب دفعه، ولقد تضمن النصوص القانونية المنظمة للجباية العقارية في أكثر من موضع النص على التزامه تقديم تصريح إلى إدارة الضرائب من قبل المكلف أو من يمثله قانونا ونورده في ما يلي:

1- التصريح وفق قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2- التصريح وفق قانون الإجراءات الضريبية.

3- جزاء عدم التصريح أو التصريح الناقص. (1)

4- التصريح وفق القانون التسجيل

ب- الالتزام بالوفاء:

الالتزام بالوفاء أي بدفع الضريبة هو التزام جوهري في الضريبة العقارية، فالأصل أن محل الالتزام في الضريبة العقارية بالنسبة للمكلف هو الوفاء بقيمة الضريبة المفروضة عليه

(1) برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 198.

نقدا في الوقت والمكان المحددين في القانون، فترا المدين من دين الضريبة عن طريق الوفاء الذي يتم من قبل المكلف أو من يمثله قانونا. (1)

المطلب الثاني: تحصيل الضريبة العقارية.

بعد أن تنتهي إدارة الضرائب من عملية تقدير وحساب الضريبة العقارية تقوم بتحصيلها أي جباية الضريبة وفقا للطرق المعتمدة في تحصيل مستحقات الدولة من ضرائب ورسوم وهذا ما تطرقنا إليه في الفرع الأول طرق التحصيل وفي الفرع الثاني ضمانات التحصيل.

الفرع الأول: طرق التحصيل.

بعد أن يقوم المكلف بالضريبة العقارية بالتصريح عن العقارات التي يمتلكها أو عن الدخل الذي يجنيه من العقارات تقوم بناء على ذلك إدارة الضرائب بتكليف المصريح بدفع الضريبة المقدرة بناء على التصريح، ثم تجبى الضريبة وفقا لإجراءات خاصة بالتحصيل على المداخل بداية من تاريخ استحقاقها إلى دفعها أمام الجهة المكلفة بتحصيلها ويكون التحصيل عاديا في حالة الدفع الإرادي من قبل المكلف أو الغير سواء كان الوفاء دفعة واحدة وعلى شكل إقساط كما يكون التحصيل بطرق التنفيذ الجبري في حالة عدم التزام المكلف بالدفع، يحدث وان تسقط الضريبة العقارية بالتقادم إذ لم يتم تحصيلها بعد مدة من تاريخ استحقاقها. (2)

أولا التحصيل العادي:

ونعني بالتحصيل العادي للضريبة إن يتم دفعها من قبل المكلف أو من يمثله قانونا أو الغير وإن يكون الدفع إراديا وطوعيا دون تدخل موظفي إدارة الضرائب دون أن تتخذ ضده إجراءات لإجباره على دفع الضريبة، كالجوء إلى طريق التنفيذ الجبري، فتؤدي الضرائب والرسوم العقارية لدى صندوق القابض القائم على جدول الضرائب، وفق الطرق والوسائل المرخص بها في ظل التشريع الجبائي بطريق التحصيل العادي والهادئ الذي يشارك فيه

(1) المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

(2) برحمانى محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 210.

المكلف بإرادته يتخذ دفع الضريبة في هذه الحالة صورتين الأولى يكون فيها دفع قيمة الضريبة كاملاً، والصورة الثانية هي أن تدفع الضريبة في شكل دفعات وأقساط، كما يكون دفعها بعدة وسائل منها السداد النقدي، السداد بموجب حوالات، والسداد بشيكات. (1)

ثانياً: التحصيل عن طريق التنفيذ الجبري.

إن المقصود بتحصيل الضريبة العقارية بالطريق الإرادي هو لجوء إدارة الضرائب إلى استعمال حقها في تحصيل الضريبة، هذا عندما يتأخر المكلف في الوفاء في المواعيد المحددة قانوناً، فالقاعدة الأصلية في الوفاء بالضريبة العقارية تقضي بان إدارة الضرائب تنتظر وفاء المكلف بالضريبة طواعية، أي إطاعته للأوامر القانونية بإرادته واختياره، فيكون بالتالي متعاوناً مع إدارة الضرائب، فتلجأ إلى التنفيذ الجبري إذ لم يقوم المكلف بتنفيذ التزاماته طواعية.

لقد اصطلح المشرع الضريبي الجزائري على التحصيل الجبري للضريبة لمصطلح التحصيل القصير وذلك بموجب المادة 194 من قانون الإجراءات الجبائية، وتنص على جواز الحجز الإداري على الأموال المنقولة والعقارية للمكلف بالضريبة العقارية الذي يكون ملزماً بدفعها ولا ينفذ التزامه، وهذا من دون أن تلجأ إدارة الضرائب إلى القضاء للحصول على حقها، بل توقع الحجز بصفقتها صاحبة السلطة.

وعليه فإن الحجز الإداري يكون كالتالي : (2)

- تميز الحجز الإداري عن الحجز القضائي.

- توقيع الحجز الإداري.

- حراسة الأموال المحجوزة.

- بيع الأموال المحجوزة. (1)

(1) المادة: 370 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة.

(2) المادة 194 من قانون الإجراءات الجبائية.

ثالثا: تقادم الضريبة العقارية.

التقادم قد يكون مكسبا للحق العيني، وقد يكون مسقطا للحق الشخصي ولما كانت الضرائب حقا لخزينة الدولة والتزام في ذمة المكلف فتعبر من قبل الحقوق الشخصية التي يكون مصدرها القانون، وعليه فموضع التقادم الذي يعنينا هو التقادم المسقط الذي يقوم على سكوت الدائن عن المطالبة بحقه مدة معينة يحددها القانون، فيعتبر التقادم المسقط قرينة على تنازل الدائن عن حقه ويعتبر وسيلة للتخلص من الالتزام الضريبي بالنسبة للمكلف بالضريبة، ومنه فإن المقصود بتقادم الضريبة العقارية سقوط الحق بالمطالبة بها بعد انقضاء فترة من الزمن بسبب الإهمال والتراخي في القيام بإجراءات التحصيل، ولا يمكن بعد نهاية مدة التقادم إلزام المكلف المدين بالضريبة العقارية بالدفع، حيث لا يمكن أن يبقى أبد الدهر ملزما بأداء الضريبة العقارية، ويهدف المشرع من تقرير تقادم الضرائب والرسوم إلى دفع إدارة الضرائب للسعي على حفظ حقوق الخزينة العامة للدولة من جهة ومن جهة أخرى جعل المكلف في مأمن من أن يكون مدينا طول حياته، بل يجب حسب المادة 320 من القانون إذا سقط الحق تسقط معه ملحقاته. (2)

نظم المشرع الجزائري القواعد العامة للتقادم المسقط في القانون المدني من المادة 308 إلى 322، والمادة 3 من نفس القانون تضمنت طريقة حساب الآجال، كما نص على تقادم الضريبة في قانون الإجراءات الجبائية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون التسجيل.

الفرع الثاني ضمانات تحصيل الضريبة العقارية.

إن خطر عدم قيام المدين بالوفاء بالتزامه باختيار منه يكون أساس فكرة الضمانات، فبالرغم من أن للدائن الحق في التنفيذ الجبري على الأموال المدينة الممتنع عن الوفاء بها، إلا أنه قد لا ينتج عن التنفيذ الجبري استقاء الحق كاملا، مما يضطر الدائن إلى البحث عن

(1) يجوز حسب المادة 187 من قانون الإجراءات الجبائية توقيع الحجز الإداري على أموال المكلف بالضريبة العقارية،

لأن الضرائب والرسوم العقارية تفرض بصفة مباشرة وتحص بصفة فورية.

(2) المادة 320 قانون مدني.

ضمانات كافية لاستيفاء حقه، وقد قرر المشرع الضريبي مجموعة من الضمانات تكفل حق الخزينة العامة بالقدر اللازم.

فالضمان في تحصيل الضريبة له أهمية بالنسبة لإدارة الضرائب، حيث يعد تأميننا يقلل خطر عدم استقاء حقوق الخزينة ، لذا ينبغي التطرق أولاً إلى مفهوم الضمان في تحصيل الضريبة وبيان خصائصه، وثانياً إلى وسائل الضمان في تحصيل الضريبة العقارية. (1)

أولاً: مفهوم الضمان.

إن تحديد مفهوم ضمانات التحصيل في الضريبة العقارية يكون انطلاقاً من علاقة المديونية التي تربط إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة والتي تقوم على ثنائية الأطراف، وبالتالي تقرر الضمانات لمصلحة الطرفين، أي تحقيق نوع من التوازن بين مصلحة الخزينة العامة ومصلحة الممول المكلف بالضريبة العقارية، فالضمانات بالنسبة للمكلف هي الحقوق التي كفلها إياه القانون لضمان التحصيل بالنسبة للمكلف وهي الحقوق والصلاحيات المتاحة لها قانوناً لحفظ حقوق الخزينة، ولتحديد مفهوم الضمان في تحصيل الضريبة العقارية ينبغي علينا التطرق إلى تعريف الضمان في القواعد العامة ثم تعريفه وفق المجال الخاص بالتشريع الضريبي ثم نبين الخصائص التي تميز الضمان في تحصيل الضريبة عن الضمان في القواعد العامة للقانون المدني، وتعريف الضمان في القواعد العامة للقانون كفالة الالتزام، أي تأمين الدائن من خطر عدم استقاء حقه كما يعد الضمان وسيلة يلجأ إليها الدائن لاستقاء حقه إذا لم يف به المدين طواعية واختياراً، وذلك فإن معنى الضمانات هو التأمينات والتي تنقسم وفق القانون المدني إلى تأمينات شخصية أي إيجاد أكثر من شخص يطالبه الدائن بحقه إذا لم يف به المدين، ومن أجل التحصيل الناجح والجيد للضريبة العقارية لابد من أن تكون ضمانات تؤمن عن الأخطار التي تنجر عن عدم التسديد الاختياري والطوعي للخزينة فالضمان تحصيل الضريبة معناه وجود وسائل إجراءات وتدابير تحمي الإدارة حقوق الخزينة في استقاء الديون التي يكون مصدرها الضريبة، لهذا يعرف البعض من الفقه الضمان في

(1) برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 240.

تحصيل الضريبة بأنه : (مجموعة من الإجراءات والتدابير والحقوق الملزمة قانونا لأطراف العلاقة الضريبة تكفل للدولة اقتضاء ذلك الجزء الدخل في شكل ضريبة).⁽¹⁾

ثانيا: وسائل الضمان لتحصيل الضريبة العقارية.

لكي تستطيع إدارة الضرائب ممارسة حقها القانوني في تأسيس وتحصيل الضريبة العقارية، خولها المشرع مجموعة من الصلاحيات والحقوق، والتي تشكل في مجموعها وسائل لضمان تحصيل الضريبة إلا أنها لم ترد على سبيل الحصر، وعليه نقتصر على توضيح أهم الضمانات التي منحها المشرع لإدارة الضرائب، قصد حفظ حقوق الخزينة وتحصيل الديون التي يكون مصدرها الضرائب والرسوم وهي على النحو التالي:⁽²⁾

أ- الحق في الاطلاع وإجراء التحقيق⁽³⁾

ب- الضمان عن طريق كفالة أو رهن اتفاقي⁽⁴⁾

د- الحق في الحجز الإداري والاقتطاع من المنبع⁽⁵⁾

هـ- حق الامتياز والرهن القانوني.⁽⁶⁾

(1) المواد من 644، 673، قانون مدني.

- المواد من 882، 1001، قانون مدني.

(2) رمضان صديق، الإدارة الضريبة الحديثة، مرجع سابق، ص 205.

(3) المواد من 309-316 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- المواد من 139-143 ق التسجيل الغيت بموجب المادة 200 من قانون المالية 2002.

- المادة 60 من الاجراءات ق الجبائية.

(4) المادة 236 من قانون التسجيل المعدلة بموجب المادة 21 من قانون المالية 2002.

(5) المادة 193 من ق الاجراءات الجبائية.

(6) المادة 991 من القانون المدني.

- المادة 189 من قانون الإجراءات الضريبة.

- المادة 380 إلى 388 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- المادة 366 من قانون التسجيل.

خلاصة:

إن الضريبة العقارية ، هي جزء من الجباية العادية ، وهذه الأخيرة هي جزء من النظام الضريبي ، ومهما يكن هذا النظام لابد أن يخضع لمجموعة من القواعد الضريبية التي تجعله يتساير و النظام الاقتصادي المنتهج ، ومهما تكن هذه الأسس يبقى معيار تقييم أي نظام ضريبي هو مبدأ العدالة الضريبية الذي من شأنه نقل الأموال من دولة إلى أخرى ومن سوق إلى آخر ، وهذا حسب الأثر الذي تتركه خاصية العدالة الضريبية في ذلك القطاع.

الفصل الثاني

الفصل الثاني: منازعات الضريبة العقارية

تقوم الضريبة بأداء دورها إذا قامت على العدل ورغم أنه من الصعوبة تحديد مفهوم العدالة الضريبة، لأن تحديد هذا المفهوم يخضع لأيدولوجية كل مجتمع وتقاليد، غير أن البعض من علماء المالية يرون فيه بأنه "النظام الضريبي العادل هو ذلك الذي يترتب عليه معاملة ضريبية يؤمن أغلبية أفراد المجتمع بعدالتها.

إن العدالة الضريبية التي يؤمن بها أفراد المجتمع، تقضي أن يتحمل كل مواطن الضريبة على قدر مقدرته. وبذلك تتحقق المساواة في المراكز القانونية بين المواطنين أمام الضرائب. ولن يتأتى ذلك إلا بتقدير الضريبة وعملية حسابها وربطها بطريقة سليمة متفقة مع أحكام القانون، دون أي مغالاة في التقدير أو تجاوز أو إساءة استعمال السلطة.

ولن يتم ذلك إلا إذا أعطينا للمكلف بدفع الضريبة الحق في الطعن في الضريبة المفروضة عليه من أجل إلغائها إذا تبين وقوع خطأ أو تجاوز أو سوء تقدير من الإدارة الضريبة .

من هنا تكون الانطلاقة في فصلنا هذا من خلال مبحثين الأول مخصص لمفهوم المنازعة أما المبحث الثاني يتمحور حول التسوية الضريبة.

المبحث الأول: مفهوم المنازعات الضريبية

تقوم المنازعات الضريبية بأداء مهامها من أجل توفير المداخل اللازمة التي تحتاجها الدولة لمواجهة أعبائها ونفقاتها، وأثناء قيامها بمهامها قد تنشأ نزاعات بينها وبين المكلف حول مقدار الوعاء أو طرق وآليات التحصيل الجبري لمبالغ الضريبة فمن خلال هذا المبحث سوف نتطرق إلى: تعريف المنازعة وخصائصها والتكيف القانوني.

المطلب الأول: تعريف المنازعة الضريبية وخصائصها

يقوم النزاع الإداري بسبب خلاف بين الإدارة العامة والغير، وهذا راجع عند قيام هذه الأخيرة بوظائفها المنوطة قانونا.

فهذا النزاع الإداري نتيجة اختلاف مصالح طرفي هذه العلاقة، بحيث كل طرف يسعى إلى تحقيقا لحد الأدنى من أهدافه، مستخدما كل الطرق القانونية أمامه، أما بالنسبة للمنازعات الضريبية فهي تنشأ في نفس السياق، لكن الاختلاف في هذه المنازعة يكمن في خصوصيته أي أطرافه و طبيعته القانونية وأنواعه وحل هذا النزاع، سنتناول في فروع هذا المطلب التعريف والخصائص والطبيعة القانونية.

الفرع الأول: تعريف المنازعات الضريبية

كلمة منازعة لغة تعني نزاع أو دعوى أو خصومة وتهدف إلى كل شيء منازع فيه⁽¹⁾ بالنسبة للضرائب المباشرة فعبارة (منازعة) لها مفهوم محدود وشامل حيث يتضمن كل الأعمال و الإجراءات التي تهدف إلى التخصيص أو الإلغاء الكلي أ الجزئي لضريبة تم إقرارها.⁽²⁾

وتحتوي كلمة منازعة في مادة الضرائب على معنيين في نفس الوقت إحداها عندما يستعمل اللفظ في المنازعات التي تحدث بين المكلف والإدارة الضريبية وذلك فيما يتعلق

(1) المنجد في اللغة و الإعلام، بيروت، دار الشرق، الطبعة السابعة و العشرون، سنة 1984، ص801.

(2) (Finance publique ,notion fiscale et budgétaire ,Alger 1971.)

بتحديد طرق تحصيل الضريبة أو مبلغها المفروض أما المعنى الواسع للفظ المنازعة فإنه يظهر حين استعمال اللفظ وان يكن هناك نزاع بين المكلف و الإدارة بل أن هناك وضعية معينة قد حلت به (مثل إفسار المكلف أو هلاك أمواله) و بطلب المكلف على أساسها من الإدارة أن ترفق به، أو بطلب من الإدارة المكلفة (الضريبية) أن تعدل ضريبة مبالغ فيها(1) .

ويعرف ياكور عمر المنازعة بصفة عامة بقوله (يمكن تحديد المنازعة بصفة عامة بأنها مجموع القواعد التي تمكن من وجود حل لقضية متنازع فيها)

جاء في تعريف هذه المنازعة أنها كلما تبين للمكلف عدم صحة أو عدم شرعية الضريبة المفروضة عليه أو الإجراءات المتبعة في تحصيلها، أو الحالة التي يكون فيها معسرا، أي أن وضعيته المالية لا تسمح له بتسديد ما عليه من ديون إزاء الخزينة العمومية.(2)

و يعرفها المنازعات هي كل ما ينتج عن أي خلاف بين المكلف و الإدارة الضريبية والذي يكمن حله من خلال إجراءات إدارية أو قضائية.(3)

هذا ويرى الأستاذ زكريا محمد بيومي بأنه يمكننا تعريف المنازعات بأنها: (تلك التي تتنازع في صحة أو شرعية ربط الضريبة المباشرة)(4) . ومهمة القاضي في هذا الصدد هي البحث عما إذا كانت الضريبة محل النزاع قد ربطت وفقا للقانون و اللوائح أو لم تربط وفقا لها، وفي حالة ما إذا تبين عدم صحة أو شرعية الضريبة فإنه يحكم برفعها كليا أو جزئيا.

بعد استعراضنا لتعريفات السابقة يتضح لنا أن التعريف الأخير هو أفضل تلك التعريفات ، لان المنازعات الضريبية لا تقوم إلا عندما يرى المكلف عدم صحة أو عدم

(1) Revue financier,N°1 Janvier–Mars,Ministère de Finance ,Alger 1977, p9.

(2) عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، الجزائر، عين مليلة، دار هدى، الطبعة الثانية، 2008، ص 17-18.

(3) خيري عثمان، فريز فرج عبد العال، إنهاء المنازعة الضريبية على الدخل بطريق الاتفاق، دار النهضة العربية، 2013/2012، ص8.

(4) زكريا محمد بيومي، الطعون القضائية في ربط الضرائب على الدخل، القاهرة، 1974، ص3.

شرعية ربط الضريبة ومهمة القاضي هو التصدي لما إذا كانت الضريبة محل النزاع قد ربطت وفقا للقوانين و اللوائح السارية أم هي مخالفة لها ، فإن القاضي يحكم برفضها كليا أو جزئيا.

وجاء في مضمون نص المادة 110 من قانون الإجراءات الجبائية يمكننا وضع تعريف للمنازعة في الضريبة العقارية على أنها:

مجموعة القواعد المطبقة على النزاعات التي تكون بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة العقارية والتي يكون موضوعها مسائل قانونية تتعلق بتحديد صحة وشرعية الضريبة من جهة، والبحث والتحقيق في المخالفات من جهة أخرى.⁽¹⁾

- خصائص المنازعة الضريبية

للنزاع الضريبي ذاتيته الخاصة التي تميزه عن غيره من النزاعات، حيث يتعلق النزاع الضريبي غالبا بالفصل عن حقوق تدعيها الدولة وتنشغل بها ذمة المكلف الذي يحاول إثبات براءة ذمته من هذا الادعاء أو التقليل من قيمتها ، وهذا الحق المالي يختلف عن غيره من الحقوق المالية التي يتنازع فيها بشأنها أطرف الدعاوي الأخرى غير الضريبية ، حيث يغلب في الدعاوي غير الضريبية أن يكون المدعي دائما بمال حصل عليه المدعي عليه أو قبضه فعلا أو حصل مقابله على سلعة أو خدمة أدت له بخلاف الضريبة التي يلزم المكلف بأدائها جبرا دون أن يكون قد حصل على مقابل مباشر لها وهذا يرتبط بمفهوم الضريبة ذاته محل الحق المطالب به.

لذلك قد اتسم النزاع الضريبي بعدد من الخصائص أهمها:

1. أحد أطرافه الدولة ممثلة في وزارة المالية بمالها من امتيازات في تقدير و تحصيل الضريبة .

(1) برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص334.

2. يتعلق بنشاط يزاوله المكلف أو مال يديره أو يملكه أو ينفقه، غالبا ما يكون هذا النشاط اقتصادي الطابع.⁽¹⁾

3. إن يكون الفصل في المنازعة في معناها الضيق على مرحلتين الأولى إدارية و الثانية قضائية، أما في معناها الواسع فقد يكون الفصل فيها على مرحلتين⁽²⁾، وقد يكون مباشرة أمام القضاء في حال تحريك الدعوى من قبل إدارة الضرائب.

الفرع الثاني: التكييف القانوني للمنازعة الضريبية

إن تحديد الطبيعة القانونية للمنازعة الضريبية ومن ثمة المنازعة المتعلقة بالضريبة العقارية ذو أهمية بالغة، حيث إذا تم تكييف المنازعة استطعنا تحديد الجهة القضائية المختصة بالفصل في النزاع إذا ما أحيل على القضاء، فإذا كيفت على أنها منازعة عادية انعقد اختصاص الفصل فيها للقضاء العادي، وإذا كيفت على أنها منازعة إدارية انعقد الاختصاص للقضاء الإداري.

ولا نجد خلافا فقها كبيرا في اعتبار المنازعة الضريبية منازعة إدارية، حيث يكاد الفقه والقضاء يجمع على أن المنازعة الضريبية منازعة ذات طابع إداري، غلا أنه يوجد جانب من الفقه و القضاء يجمع على أن المنازعة الضريبية منازعة ذات تكييف إداري، إلا انه يوجد جانب من الفقه من يقول بأن هذه المنازعة هي ذات طبيعة خاصة مستقلة عن المنازعة الإدارية، ونعرض الرأيين في النقطتين التاليتين:

أولا : تكييف المنازعة الضريبية على أنها منازعة إدارية

ثانيا: تكييف المنازعة الضريبية على أنها منازعة من طابع خاص.⁽³⁾

(1) دوداح رضوان، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، ص29.

(2) برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص335.

(3) مرجع سابق، ص336.

أولاً: تكيف المنازعة الضريبية على أنها منازعة إدارية

إن الفقه الغالب يرى بأن المنازعة الضريبية هي من قبيل المنازعات الإدارية إلا أنهم لم يجمعوا على أساس اعتبارها منازعة إدارية، فمنهم من يرى بأن المنازعة الضريبية هي منازعة إدارية فمنهم إدارية بحسب طبيعتها، فاعتبر الفقيه الفرنسي "هوريو" إن الطبيعة القانونية لمنازعات الضرائب المباشرة هي منازعة إدارية بطبيعتها ما دامت تنطوي على منازعة من أعمال السلطة العامة، وهذا هو الرأي الغالب، وقد استقر القضاء في فرنسا على اعتبار المنازعة الضريبية منازعة إدارية بحسب طبيعتها⁽¹⁾.

في حين يرى جانب آخر أن المنازعات الضريبية هي منازعات إدارية بحسب نص القانون، إن هذا الرأي يعتمد على تحديد طبيعة المنازعة الضريبية بصفة عامة، أي الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، حيث ينص القانون الفرنسي على أن انعقاد الاختصاص للفصل فيها يكون القضاء العادي وليس القضاء الإداري، وهذا الجزء يخرج من إطار بحثنا باعتبار أن الضرائب العقارية والرسوم العقارية ما هي إلا ضرائب مباشرة وبالتالي المنازعة فيها تعد من قبيل المنازعة الإدارية.

إن تحديد دين الضريبة العقارية يكون من قبل إدارة الضرائب التي تتمتع بامتيازات السلطة العامة، وتكلف الأشخاص بدفعها ما هو إلا قرار إداري من أعمال السلطة العامة، فالمنازعة المتعلقة بها تثير مسائل القانون العام، وبالتالي ينعقد اختصاص الفصل فيها إلى القاضي الإداري⁽²⁾.

ثانياً- تكيف المنازعة الضريبية على أنها منازعة ذات طابع خاص

تتميز المنازعة بذاتية خاصة تتميز عن غيرها من المنازعات، فهي غالباً ما تتعلق بالفصل في حقوق مالية تدعيها الدولة ويتحملها المكلف بالضريبة الذي يسعى إلى إثبات براءة ذمتها

(1) محمد أحمد عبد الرؤوف محمد، المنازعة الضريبية في التشريع المصري المقارن، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين الشمس القاهرة، مصر، 1996، ص33.

(2) برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص337.

من هذا الدين⁽¹⁾ ، ويتجه جانب من الفقه في تحديد طبيعة المنازعة الضريبية على انها منازعات ذات طبيعة مستقلة عن كل منازعة مدنية أو إدارية، مبررين موقفهم بثلاث حجج على النحو الآتي: أن المشرع يوزع الاختصاص بنظر المنازعة الإدارية بين القضاء العادي والقضاء الإداري.

1. أن إجراءات الفصل في المنازعة الضريبية واحدة.

3. أن المنازعات الضريبية ذاتها والحلول التي يقرها القاضي الضريبي تخرجها من نطاق التقسيمات المألوفة في المنازعة الإدارية والمنازعات المدنية⁽²⁾ .

هناك من طالب بضرورة الفصل ونادوا به ووضع قضاء متخصص للمنازعات الضريبية وهذا لكثرتها من جهة وتوحيد الحكام من جهة أخرى

عند الرجوع إلى المادة 7 من قانون الإجراءات المدنية فإن الاختصاص ينعقد للقضاء الإداري متى كانت الدولة طرفا في النزاع، وأكدت المادة 122 من قانون الإجراءات الجبائية أن القضاء الإداري يختص بالنظر في الدعاوى التي يرفعها المكلف بالضريبة و التي كانت موضوع تظلم إداري مسبق، ومنه يمكن القول أن المشرع الجزائري يتبنى موضوع تظلم إداري مسبق، ومنه يمكن القول أن المشرع الجزائري تبنى الرأي الراجح ف الفقه الذي يعتبر أن المنازعة الضريبية منازعة إدارية عندما أعطى ولاية اختصاص الفصل فيها للقاضي الإداري، إلا أنه نظمها بقواعد خاصة، وهذا يجعلنا نعطي وصفا للمنازعة الضريبة على أنها منها إدارية من طبيعة خاصة.⁽³⁾

(1) رمضان صديق، إنهاء المنازعات الضريبية الناشئة عن تطبيق القوانين الضريبية والاتفاقيات الدولية، مرجع سابق، ص28.

(2) برحمانى محفوظ ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص338.

(3) المرجع نفسه، ص338.

- المادة 7 من قانون الإجراءات المدنية.

المطلب الثاني: مصدر نزاع الضريبة العقارية.

جاء بعض الدكاترة بأن المنازعة في الضريبة العقارية تتركز على ثلاث عناصر فالعنصر الأول يتمثل في نشوء علاقة بين المكلف أما العنصر الثاني فهو القانون الواجب التطبيق أما العنصر الثالث تتمثل في مهمة الفصل في الخلافات الناشئة بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة العقارية والإدارة نفسها أو لجان مختصة أو جهات قضائية مختصة للفصل في مثل هذه المنازعات.

وضع المشرع قواعد إجرائية تسمى بالقواعد الشكلية تحدد طريقة فض النزاع والجهة المختصة للفصل فيه، ومنه ندرس هذا المطلب في فرعين على النحو التالي:

الفرع الأول: الخطأ في تقدير و تطبيق القانون الضريبي.

الفرع الثاني: الغش و التهرب الضريبي.

الفرع الأول: الخطأ في تقدير و تطبيق القانون الضريبي.

نتجلى لنا من خلال الخطأ في تقدير الضريبة العقارية، الخطأ في تطبيق القانون.

أولاً: الخطأ في تقدير الضريبة العقارية

بموجب المادة 110 من قانون الإجراءات الجبائية⁽¹⁾ يحق للمكلف بالضريبة العقارية أن يطعن في تقدير الضريبة المفروضة عليه متى رأى بأن فرضها بتلك الطريقة غير مشروعة، فهنا يثار الخلاف بين المكلف وإدارة الضرائب بسبب سوء تقدير الضريبة، فقد يكون الخطأ مادي في الحسابات مما يستوجب تدخل الإدارة لتداركه، كما قد يكون الخطأ في عدم شرعية التقدير في حد ذاته.

ومن صور الخطأ في تقدير الضريبة العقارية الذي تنشأ عنه أو بمناسبة المنازعة الضريبية نذكر البعض منهم:

(1) المادة 110 من قانون الإجراءات الجبائية .

أ- الخطأ في حساب الرسم العقاري على الملكيات المبنية

إذا كان للشخص مسكنا وحيدا يملكه، وكلف بدفع الرسم على العقارات المبنية، بقيمة تقل عن 800 د.ج، وكان دخل المكلف لا يتجاوز مرتين الأجر الأدنى الوطني المضمون، فيكون هذا التقدير غير مشروع، وهذا لما حددته شروط المادة 252 فقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.(1)

ب- الخطأ في تقدير الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية

إذا كلف مالك الأرض الفضاء غير العمرانية برسم عقاري على العقارات غير المبنية، وطبقت عليه زيادة في الرسم بسبب عدم استغلاله للعقار لمدة تفوق الخمس سنوات، فتكون الزيادة غير مشروعة حسب نص المادة 261- ز من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (2) .

ت- الخطأ في تقدير الرسم على القيمة المضافة على العقار عند التنازل عنه

تحسب القيمة المضافة عند التنازل عن العقارات من الناتج الإيجابي بين سعر التنازل وسعر الشراء، فإذا تنازل الورثة عن أجزاء من الملكية العقارية المعتبرة جزء من التركة بغرض تصفية إرث شائع، فلا تدخل القيمة المحققة بسبب التنازل في مكونات الأساس الخاضع للضريبة على فوائض بموجب المادة 77 فقرة 2 من الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (3) .

ث- الخطأ في تقدير رسم تسجيل العقاري

أحيانا يمتد الخطأ في تقدير الضريبة إلى عدم السماح للمكلف باسترجاع ما دفعه من ضرائب، فمتى سمح له القانون بذلك حسب نص المادة 190 من قانون التسجيل(4) ، كان

(1) المادة 252 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

(2) المادة 261 - ز قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

(3) المادة 77 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

(4) المادة 190 قانون التسجيل.

من حق المكلف طلب استرداد ما دفعه من رسوم لتسجيل العقد الذي فسخ فيما بعد، فعدم تمكين الإدارة من استرجاع رسوم التسجيل المدفوعة بسبب فسخ العقد بموجب حكم قضائي.

ثانيا: الخطأ في تطبيق القانون و تفسيره

تتاط إلى إدارة الضرائب مجموعة من الصلاحيات لتحصيل الضرائب منها الضرائب العقارية و لتحصيلها تستعمل أساليب السلطة العامة، وتتبع القرار الإداري لتحقيق المهمة الموكلة إليها، وغالبا ما يمس هذا القرار الإداري حقوق الأشخاص من المكلفين بالضريبة أو الغير، لذلك ينبغي أن يكون القرار سليما ومشروعا حيث يكون متوافق مع القانون شكلا ومضمونا⁽¹⁾.

أ- الخطأ في تطبيق القانون

كثيرا ما يثور النزاع بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة العقارية بسبب الخطأ في تطبيق القانون، مما يلحق ضررا بالمكلف ويضيع جزء من حقه بسبب هذا الخطأ ولعل تشريع قواعد المنازعة الضريبية على مرحلتين إدارية وقضائية.

فإذا استبعدنا الأخطاء المادية في تقدير وحساب الضريبة العقارية، أو الاستقادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي يعد خطأ في تطبيق القانون حسب نص المادة 110 من قانون الإجراءات الجبائية عدم تمكين الإدارة المكلف بالضريبة من الحقوق التي تقررت له بموجب القانون، وقرار الإدارة بفرض الضريبة على المكلف بها دون مراعاة حالات التخفيض أو الإعفاء يعد خطأ في تطبيق القانون، تنشأ عنه منازعة ضريبة بين الطرفين⁽²⁾.

ب- الخطأ في تفسير القانون

إن الخطأ في تفسير القانون لا يقل خطورة عن الخطأ في تطبيق القانون، قد يلحق أذى بالمكلف بالضريبة العقارية، لأن الإدارة الضريبية تتعامل كثيرا مع النصوص الضريبية عندما تقوم بتنفيذها، فقد تصادف بعض الغموض والإبهام في النصوص القانونية محل

(1) برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص343.

(2) المادة 110 الإجراءات الجبائية

التطبيق، فتلجأ الإدارة إلى تفسير الغموض عن طريق التنظيم بمنشورات وتعليمات توضح الغموض أو تسد بعض الفراغ.

وقد يحدث أن تقع الإدارة أثناء قيامها بتفسير القانون في خطأ سواء بتجاوز حدود صلاحياتها الدستورية أو لمخالفتها المبادئ المستقرة عليها في تفسير القانون الضريبي، وينشأ عن الخطأ في تفسير القانون نفس النتيجة التي تنشأ عن الخطأ في تطبيق القانون، إلا أن مهمة المكلف بالضريبة تكون صعبة في حالة الخطأ في تفسير القانون وهو ينازع إدارة، فتظلمهم أمام الإدارة المفسرة للقرار عادة لا تأتي بنتيجة ترضي المتظلم مما يضطره إلى اللجوء للقضاء للحصول على تفسير عادل للقانون.⁽¹⁾

الفرع الأول: الغش والتهرب الضريبي.

تعددت التعاريف الموضوعية للغش الضريبي، وكذلك اختلفت تعاريفهم حسب آراء القانونيين والاقتصاديين مما يؤدي إلى تساؤلات عديدة تتعلق بتحديد مفهوم واضح له والإحاطة به، وتميزه عن مختلف المفاهيم الموازية التي تتداخل وتترابط معه، كما تعددت المصطلحات بن التهرب والغش وغيرها، ورفع اللبس، وتوضيحها المعنى الحقيقي سنتعرض لمختلف التعاريف.

أولاً: تعريف الغش والتهرب الضريبي.

عموما يعرف الغش الضريبي على أنه تصرف غير مشروع يمثل عدم احترام القانون وهو عدم احترام إرادي لأنه انتهاك لروح القانون وإرادة المشرع، لهذا فالغش يفترض مخالفة مباشرة وإرادة المكلف للقواعد الصادرة من إدارة الضرائب.⁽²⁾ كما يوجد من قال بأنه مخالفة معتمدة من قبل المكلفين بالضريبة قصد التخلص منها أو التقليل من وعائها، ومنهم من قال بأنه يعد معيارا صريحا سواء كان على وعي أم لا بالقانون الجبائي.

(1) برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 344-345.

(2) معاليم سمية، الغش الجبائي وطرق مجابته، مذكرة لنيل شهادة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 20

أوت 1955، 2013، 2014، ص 7.

وهو يتمثل في مجموعة من التوليفات القانونية الحاسبة،⁽¹⁾ إلا أنه يتحول التهرب الضريبي إلى غش ضريبي فالغش يعد تصرف غير مشروع باستخدامه طرق احتيالية وتدليسية، من بينها الامتناع عن تقديم التصريح الضريبي، أو تعمد الكذب في مضمون هذا التصريح وتقديم بيانات غير صحيحة عن قيمة الوعاء الضريبي أو حقيقة المركز المالي للمكلف بالضريبة أو التمسك بمحتوى سجلات محاسبية غير دقيقة أو غير قانونية أمام المصالح الضريبية أو إخفاء وعاء الضريبة إخفاء مادي.

فالغش الضريبي يمثل حالة خاصة من حالات التهرب الضريبي عن طريق خرق القانون.⁽²⁾

المشرع الجزائري لم يعرفه ولم ينص عليه في قانون الإجراءات الجبائية بل عرفه في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حيث ذكر في نص المادة "193" المعدلة إلا أنها عدت الأعمال والأفعال التي تعتبر غش.

إلا أن المادة 36 من قانون الإجراءات الجبائية لتحصر الممارسات التدليسية التي تعد غشا جبائيا، و⁽³⁾ هكذا تنص المادة على ما يلي

- ممارسة نشاط غير مصرح به.
- انجاز عمليات شراء وبيع البضائع دون فاتورة خاصة بالبضائع ولذلك مهما يكن حيازتها أو خزنها أو استلائها.
- تسليم فواتير وسندات تسليم، أو أي وثيقة لا تتعلق بعمليات حقيقية.

(1) رضوان العمودي، جريمة الغش الضريبي، مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر الأكاديمي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2014/2015، ص 8.

(2) silem Ahmed :Albertin (Jean-Marie), lexique d'économie Dalloz 199 P389.

(3) معالم سمية، الغش الجبائي وطرق مجابهته، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق، والعلوم السياسية جامعة 20 أوت 55 سكيكدة، 2013، 2014، ص 8.

- نقل تقييدات حسابية خاطئة أو وهمية عمدا في الوثائق المحاسبية التي يكون مسكها إجباريا بمقتضى القانون التجاري.
- كل مناورة تهدف عن تنظيم إعسار من طرف مكلف بضريبة متابع لدفع ضرائبه.(1)

فنستخلص من هذه المادة بأن الغش الجبائي هو كل التصرفات التي تقع عن قصد وعمد لتحقيق مصلحة غير مشروعة على حساب الغير. (2) ويمكن إقراره بأن استعمال إداري لوضعية غير منصوص عليها من طرف القانون الضريبي أو الإداري إذ أن المكلف بها تقوم بالتخفيض كليا أو جزئيا للمستحقات الجبائية في حدود القانون الجبائي.

وبما أننا بصدد دراسة الضرائب العقارية يمكن أن نقول هو قيام المكلف بالضريبة العقارية أو الرسم العقار الإيجابي أو السلبي وقد يكون هذا الفعل مشروع أو غير مشروع، يحول بدون حصول الخزينة العامة للدولة على مقدار الضريبة العقارية المستحقة كليا أو جزئيا من دون أن ينقل عبئها إلى الغير. (3)

ثانيا: صور التهرب.

يتخذ التهرب أحد الشكلين حيث يكون الشكل الأول في أنه يستعمل فيها المكلف بالضريبة العقارية طرق مشروعة، يسمى في هذه الحالة بالتهرب المشروع أو التجنب الضريبي.

أما الشكل الثاني فيستعمل فيه المكلف طرق غير مشروعة، يمنعها القانون ويرتب عليها جزاءات عقابية باعتبارها إحدى الجرائم الضريبية المعاقب عليها قانونا حيث أن الشكل الأول نجد في طياته الامتناع، واستغلال ثغرات التشريع الجبائي فالامتناع هو أبسط أشكال التهرب من الواجب، وذلك عن طريق الامتناع عن أدائها، أما بالنسبة لاستغلال ثغرات التشريع

(1) المادة 36 من قانون الإجراءات الجبائية.

(2) معاليم سمية، الغش الجبائي و طرق موجباته، مرجع سابق، ص

(3) برحمانى محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، مرجع سابق، ص 276.

الجبائي نظرا لتعقده عدم الإحكام الدقيق في صياغة نصوصه القانونية لاسيما تلك المتعلقة بالنشاط العقاري فيستغلها المكلف بها لصالحه.

أما الشكل الثاني نجد في طياته الغش الضريبي وبالرغم من تحقق الواقعة المنشأة للضريبة العقارية، فإن المكلف يعتمد استخدام وسائل واحتيالية بهدف الإفلات من الخضوع إلى الضريبة وتقليص وعائها، ولهذا فهو عبارة عن مخالفة عمدية للقانون الجبائي أو يمكن لنا بمعرفتها بأنها كل العمليات الحسابية التي تشتمل على مناورات ومحاولات للتخلص من دفع الضريبة أي أن كل تصرف مادي يسمي للعمليات الحسابية التي تعمل على تغيير المعطيات المحاسبية والتي تمس مباشرة قواعد الإجراء القانوني.

وتتجلى هذه المناورات في:

- 1- محاولة إخفاء المبالغ التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف أشخاص معينين به.
- 2- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد إليها عند طلب الحصول إما على طلب تخفيض أو خصم واسترجاع الرسم على القيمة المضافة الامتيازات الجبائية بالنسبة لبعض الفئات (المعوقين، الجيش، الأرامل).
- 3- القيام عمدا بنسيان تقييد الحسابات أو القيام بإجراء قيد غير صحيح أو وهمي في دفتر اليومية أو دفتر الجرد.

المبحث الثاني: مراحل إجراءات منازعة الضريبة العقارية

نظرا لتعدد واختلاف أنواع النزاع في التشريع المالي الضريبي الجزائري إلا أنها تعددت كذلك وسائل النزاع فيها إما عن طريق التسوية الإدارية أو عن طريق التسوية القضائية، و هذا ما سنوضحه من خلال المطالب التالية:

المطلب الأول: التسوية الإدارية

على المكلف بالضريبة العقارية قبل أن يلجأ إلى القضاء لرفع دعوى ضد قرار الإدارة الجنائية، أن يستنفذ مرحلة أولية تتم إجراءاتها على مستوى الإدارة، وتختلف هذه الإجراءات باختلاف المنازعات التي تنشأ عن كل مرحلة من المراحل التي تمر عليها الضريبة العقارية وعليه نقسم هذا المطلب إلى فرعين الفرع الأول يتناول إجراءات الوعاء الضريبي والفرع الثاني يتناول الإجراءات الواجب إتباعها لتسوية المنازعات المتعلقة بالتحصيل الضريبي.

الفرع الأول: إجراءات منازعات الوعاء الضريبي

ترتبط منازعات الوعاء الضريبي بصحة وشرعية فرض الضريبة أو الرسم العقاري، ويكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها وإما الاستفادة من حقوق وامتيازات القانون الضريبي⁽¹⁾ ، وبالتالي فهو لا تخلو من احتمالين إثنين، فقد يقر المكلف بخضوعه للضريبة والرسم العقاري ولكنه ينازع إدارة الضرائب في العناصر الواقعية التي اعتمدها كأساس لتحديدها، مطالباً بإسقاط جزئي لمبالغها، كما قد ينازع المكلف بشأن خضوعه للضريبة أو الرسم العقاري أصلاً، إذ يعتبر أن وضعه غير مشمول بنطاق تطبيقها⁽²⁾ .

ترتبط على ذلك، يستهل المكلف منازعته لقرار فرض الضريبة أو الرسم العقاري عليه بتقديم شكوى لإدارة الضرائب ضمن الآجال القانونية، ووفق الشروط الموضوعية المحددة قانوناً، حتى يتسنى للإدارة الجنائية قبولها ثم التحقيق فيها والرد عليها بقرار يتم تبليغه للمشتكي.

(1) محمد مزوغي، حماية المال العام بين مقتضيات النص الجنائي والاجتهاد القضائي، المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية، المغرب، عدد مزدوج 117-118، 2014، ص37.

(2) محمد بوغالب، الرقابة الإدارية و القضائية في مجال المنازعة الضريبية، المجلة المغربية للإدارة المحلية والتنمية، المغرب، عدد مزدوج 38-39، 2001.

أولاً: تقديم شكوى

كان المشرع الجزائري يشترط التظلم الإداري المسبق كإجراء أولي قبل رفع النزاع أمام القضاء في جميع الدعاوى الإدارية ولكن مع التعديل الذي جاء به القانون 23/90 المؤرخ في 18 غشت 1990 وبالنسبة للمادة 169 مكرر من قانون الإجراءات المدنية تم إلغائه كمبدأ عام في المنازعات الإدارية التي كانت من اختصاص المجالس القضائية، كما جاء في نص المادة 168 من قانون الإجراءات المدنية نجد في استثناءاتها استثناء شرط التظلم الإداري المسبق كان نصها كما يلي: "..... أما المواد التي تحكمها إجراءات خاصة وعلى الأخص مواد الضرائب والجمارك والمعارضة في إجراءات المتابعة والتحصيل والعقارات الآلية للسقوط فإنها تستمر خاضعة بالنسبة لتقديمها والفصل فيها ضمن الأوضاع المنصوص عليها في الأحكام الخاصة بهذه المواد"⁽¹⁾ .

ويعتبر هذا الإجراء الطريقة القانونية التي تمكن من الحصول عن قرار إداري مطابق للقانون.

ويقوم المكلف بهذا الإجراء القانوني للحصول على حقوقه أو لتصحيح وضعيته أي تسوية بعض الوضعيات القانونية.

ومن هذا المنطلق نجد أن المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية تنص على تقديم شكوى أمام الإدارة الجبائية قبل رفع الدعوى أمام القضاء⁽²⁾ ، وهذا لاستدراك الإدارة الأخطاء المرتكبة في تقييم وعاء الضريبة أو في حسابها أو الإستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي وهذا لإيجاد أحسن الحلول للنزعات المطروحة قبل عرض النزاع على القاضي الإداري.

(1) المادة 168 قانون الإجراءات المدنية والإدارية الأمر رقم (77-69) المؤرخ في 18 سبتمبر 1969.

(2) المادة 70 قانون الإجراءات الجبائية.

ولقد تم ضبط شروط تقديم الشكاية والإجراءات المتبعة للبت و إصدار القرارات بشأنها في قانون إجراءات جبائية الذي تم تعديله بموجب القانون رقم 60-24 المؤرخ في 26/12/2006 المتضمن قانون المالية لسنة 2007.

فهناك شروط لتقديم الشكاية أمام الإدارة الجبائية من طرف المكلف بالضريبة فإن لم تستوف تلك الشروط التي تضمنها قانون إجراءات الجبائية تكون تحت طائلة عدم قبول الشكاية وهي:

- أ- شروط الميعاد.
- ب- الشروط المتعلقة بشكل الشكوى.
- ت- الشروط المتعلقة بمحتوى الشكوى (طلبات الرجاءات).
- أ- شروط الميعاد:

هي آجال التظلم الإداري ترفع في حدود المواعيد المنصوص عليها قانونا، سواء التي تسري عليها القواعد العامة، أو المتعلقة بالقواعد الخاصة بالنسبة للشكوى الضريبية.

« Délais d'introduction des réclamations:

-pour être recevable, la réclamation doit, quel que soient les impôts, droits ou taxes qu'elle concerne, être présentée dans les délais légaux » (1)

نصت المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية على مواعيد تقديم التظلم أمام الإدارة الضريبية المتعلقة بمنازعات الوعاء تنقسم إلى آجال طويلة وآجال قصيرة.
*الآجال الطويلة:

كقاعدة عامة تقبل الشكايات إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي أدرج فيها الجدول .

(1) Instruction générale sur les procédures contentieuses, M.F.DGIDG. 2012, p03.

- 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة في حالة أو إثر وقوع أخطاء في الإرسال، حيث توجه له مثل هذه الإنذارات من طرف مصلحة الضرائب التي يتبعها.
- 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالبها بغير أساس قانوني جراء خطأ أو تكرار.
- إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تم فيها الاقتطاعات إذا تعلق الأمر باعترافات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر.
- إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تدفع الضريبة برسمها إذا تعلق الأمر بحالات أخرى.

..... عندما لا يستوجب الضريبة وضع جدول تقديم الشكوى بدعوى عدم استغلال العقارات ذات الاستعمال التجاري أو الصناعي المنصوص عليها في المادة 255 قانون الضرائب المباشرة، قبل 31 ديسمبر، على الأكثر من السنة الثانية التي تلي السنة التي حصل فيها عدم الاستغلال⁽¹⁾.

*الآجال القصيرة:

هذه الآجال مدتها أقصر بكثير من الآجال العامة وهي مدة 6 أشهر المتعلقة بالشكاوي المقدمة في إطار تقديم أرقام أعمال المستغلين التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة ابتداء من تاريخ الإشعار النهائي الجزافي.

حسب هذه الفترة فإن تاريخ حساب الآجال يبدأ من الإشعار النهائي⁽²⁾.

ب- الشروط المتعلقة بشكل الشكوى

تعد الشكاية بمثابة الخطاب الذي يتضمن طلبات ودفع المشتكي ضد قرار الإدارة الضريبية، لذلك توجب تقديم شكاية مكتوبة وذلك مهما كان موضوعها أي لا يمكن قبول الشكاية الشفهية وقد أعفى المشرع الجزائري الشكاية من إي حق مالي، فهي مجانية لا

(1) هذا الإجراء ملغى بالمادة 50 من قانون رقم 12/12 المؤرخ في 26/12/2012 المتضمن قانون المالية 2013.

(2) بن ساسي حيزية، الشكاية الضريبية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية الحقوق، جامعة مقاصدي رابح، ورقلة، 2013/2014.

تخضع لحق الطابع وقد ورد النص على الشروط الشكلية للشكاية الموجهة للمدير الولائي للضرائب، رئيس مركز الضرائب، أو رئيسا لمركز الجوازي للضرائب التابع له فرض الضريبة كل واحد حسب اختصاصه⁽¹⁾، هذا ما جاءت به المادة 73 قانون إجراءات جبائي كالآتي:

* وجوب أن تكون الشكاية فردية كأصل عام..... .

* لا تخضع الشكوى لحقوق الطابع.

* تحت طائلة عدم القبول أي يقوم بذكر بعض الأساسيات⁽²⁾ : الإمضاء يجب أن تقدم موقعة باليد من طرف المكلف بالضريبة شخصيا غير أنه إذا كان المكلف بالضريبة أميا لا يحسن القراءة و الكتابة أو غير قادر على الإمضاء بإمكانه تقديم الشكاية بواسطة محامي أو شخص يمكنه التصرف قانونا باسمه أو ممثله القانوني أو الوصي لحساب القاصر أو الأب لحساب ابنه القاصر أو الوارث لحساب المالك⁽³⁾ ، شريطة أن تقدم وكالة رسمية للمصالح المعنية تقبل تقديم شكاية⁽⁴⁾ من طرف الضريبة المكلف للإدارة الجبائية.

* يجب ذكر اسم ولقب وعنوان المكلف بالضريبة وموطنه وإذا كان مقيم خارج الجزائر عليه أن يختار موطنا بالجزائر وذلك حسب أحكام المادة 75 فقرة 4 من قانون إجراءات جبائية وذلك حسب نص المادة 332 فقرة 6 من قانون الضرائب المباشرة.

* يجب ذكر نوع الضريبة المعترض عليها، مع تحديد رقم المادة من الجدول.

ت - الشروط المتعلقة بمحتوى الشكاية

لقد اشترطت المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية أن تحتوي الشكاية ذلك تحت طائلة عدم قبوله على عرض ملخص لوسائل دفاع المشتكي وملخص لطلباته وهذا ما سنبينه كما يلي⁽⁵⁾ :

(1) سليمان حورية، الإجراءات الإدارية و القضائية في تسوية المنازعات الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة سكيكدة، 2015، ص 8.

(2) المادة 73 قانون الإجراءات الجبائية.

(3) طاهري حسين، شرح و جيز لإجراءات المتبعة في المواد الإدارية، دار الخلدونية، الجزائر، 2005، ص 14.

(4) فريجة حسين، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، منشورات حلب، الجزائر، 1994، ص 34.

(5) المادة 74 معدلة بموجب المواد 38 قانون المالية لسنة 2005 و 45 لسنة 2007 و 40 من قانون المالية سنة 2009 و 25 من قانون المالية سنة 2010 و 46 من قانون المالية سنة 2017.

1. عرض ملخص لوسائل الدفاع والأسانيد المعتمد عليها من قبل المعترض بغية تصحيح الخطأ الذي وقعت فيه الإدارة الجبائية أو حسابها وهنا يجب التمييز بين الطلبات التي يكون موضوعها تصحيح أخطاء بسيطة وتلك التي يكون موضوعها إعادة النظر في تقييم مقدار الوعاء الضريبي (1) .

• حالة الخطأ المادي البسيط: في هذه الحالة يحدد المكلف بالضريبة أسباب ظهور الخطأ بإيجاز وبوضوح مع طلب تصحيحه.

• حالة إعادة النظر في تقييم مقدار الوعاء الضريبي (2) .

2. عرض المكلف بالضريبة لطلباته: بعد عرض المكلف للأسباب التي دفعته إلى عدم القبول بمبلغ الضريبة وتقديم الوسائل والمبررات قصد تصحيح الخطأ الذي وقعت فيه الإدارة عند فرض الضريبة يقوم بعرض طلباته ويوضحها بكل دقة سواء كان تخفيض أو إعفاء.

ثانيا: التحقيق في الشكاية

تقوم إدارة الضرائب بالنظر في الشكوى والبث فيها حسب نص المادة 76 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية (3) ، حيث ترفض الشكاوى التي يشوبها عيب جوهري في الشكل، إما تقبل الشكوى من جانبها الشكلي والموضوعي المستوفية للشروط القانونية، وضمن آجالها القانونية والبيانات الجوهرية اللازمة والوثائق التي يجب أن ترفق مع الشكوى وهنا يباشر مفتش الضرائب المختص المكلف بهذا الغرض في فحص الإثباتات التي يجب أن يتم تقدير الضريبة أو الرسم العقاري بمقتضاها، وله استدعاء المكلف للحصول منه على كل التوضيحات المتعلقة بالموضوع.

بعد أن يفرغ مفتش الضرائب من التحقيق في الشكوى، يحرر تقريرا يضمنه ملخصا لها والمقترحات التي يراها مناسبة لحل النزاع، طبقا للمعطيات الموجودة لديه وطبقا للنصوص

(1) فريجة حسين، الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، مرجع سابق، ص35.

(2) أمزيان عزيز، مرجع سابق، ص16.

(3) المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية، المعدلة بموجب المادة 59 من قانون المالية لسنة 2003، والمادة 39 من قانون المالية لسنة 2005، والمادة 46 من قانون المالية 2007، والمادة 36 من قانون المالية 2012، والمادة 16 قانون المالية لسنة 2013 .

القانونية المعمول بها مع ذكر كل الأسانيد التي تم بموجبها تقدير الضريبة أو الرسم العقاري محل النزاع، ثم يرسله إلى الجهة المعنية بالرد على الشكوى ممثلة في مدير مركز الضرائب أو مدير المركز، دون أن تكون ملزمة بما توصل إليه الجوّاري للضرائب حسب الحالة، دون أن تكون ملزمة بما توصل إليه المفتش المحقق⁽¹⁾.

ثالثاً: الرد على الشكوى

تتوفر إدارة الضرائب على أجال مدته أربعة أشهر (04) للبت في الشكوى التابعة لاختصاص مركز الضرائب أو المركز الجوّاري للضرائب، تسري اعتباراً من تاريخ استلامها، ويحدد هذا الأجل بستة أشهر (06) عندما تكون الشكوى تابعة لاختصاص المدير الولائي للضرائب، وتمدد لغاية ثمانية أشهر (08) بالنسبة للشكاوى التي تتطلب رأي الإدارة المركزية حسب المادة 76 فقرة 2 من الإجراءات الجبائية، ويتم تبليغ القرار إلى المكلف من طرف الهيئة المختصة وعليها تسبب رفضها فإنه لا يمكن للمكلف المشتكي الطعن بالطرق الأخرى حتى صدور الرفض الكلي أو الجزئي لشكواه إلا في حالة عدم رد الإدارة الجبائية عن الشكوى ضمن الآجال القانونية يعتبر القرار بالرفض الضمني⁽²⁾.

الفرع الثاني: إجراءات (منازعات) التحصيل الضريبي

بعد مرحلة تحديد الوعاء تأتي مرحلة التحصيل الضريبة أو الرسم العقاري بنقل قيمتها من ذمة المكلف بها إلى خزينة الدولة، فإما إن يكون التحصيل ودي أو عن طوعية من المكلف، وإما في حالة التحصيل القصري أو الجبري تلجأ فيها الإدارة الضريبية إلى إتباع الطرق القانونية التي تكفل لها الحصول على الدين الضريبي من ذمة المكلف بهو تنتهي مرحلة التحصيل الودي فور بداية استحقاق الضريبة أو الرسم العقاري في ذمة المكلف بها،

(1) عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، مرجع سابق، ص 20.

(2) توفيق زيداني، الجباية العقارية في التشريع الجزائري، مرجع سابق، ص 249.

فتقوم الإدارة بإرسال الإنذارات، فلا يمكن لقباضات الضرائب البدء في المتابعات إلا بعد أن تدخل الضريبة مجال الاستحقاق فكل إجراء تقوم به في هذه المرحلة يعد باطلا⁽¹⁾.

لكن بالمقابل منح المشرع الجزائري للمكلف بموجب المواد 153 و153 مكرر، 153 مكرر 1 و 154 من قانون الإجراءات الجبائية⁽²⁾، حق الاعتراض من خلال شكوى لدى إدارة الضرائب، على المتابعات التي يمكن أن تتخذها ضده قصد تحصيل حقوق الخزينة العمومية، حين تخالف الضوابط والمقتضيات المحددة قانونا.

أولاً: الاعتراض على إجراء المتابعة

إن المشرع الجزائري حدد نطاقا للاعتراضات التي يمكن للمكلف أن يقدمها للإدارة الضريبية حسب ما جاء في النصوص القانونية المنوه عنها، حين تباشر ضده مختلف إجراءات تحصيل الإيرادات الجبائية العقارية كما وضع شروطا على المكلف.

1- نطاق الاعتراض على إجراء المتابعات:

يتعلق الاعتراض بشكل إجراء المتابعة أو موضوعها، وفق الفقرة الثانية من المادة 153 من قانون الإجراءات الجبائية.

أ- الاعتراض على شكل إجراء المتابعة:

يمكن للمكلف بالضريبة أو الرسم العقاري أن يعارض كل إجراء يباشره قابض الضرائب ضده، لتحصيل ديون الخزينة العامة متى اقترن إجراء المتابعة بعيب شكلي يتعلق بشكل سند التحصيل وشكل التنبيه أو الإخطار أو بأجال تبليغه.

ب- الاعتراض على وجوب التحصيل الجبري:

الاعتراض على التحصيل الجبري يرتبط أساسا بالموضوع، ويتعلق سواء بوجود الالتزام ككل أو جزء منه أو بوجود الوفاء به، حيث ينصب الاعتراض حول استحقاق دين الضريبة

(1) بداية يحي، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريعات الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحج لخضر، باتنة، 2012/2011، ص 61.

(2) المواد 153 و153 مكرر، و153 مكرر 1، و154 من قانون الإجراءات الجبائية، معدلة بموجب المواد 49، 50، 51، 52 على التوالي من قانون المالية لسنة 2011.

أو الرسم العقاري من عدمه، كأن يتعلق الأمر بتقادم دين الضريبة أو بالتسديد الكلي أو الجزئي لها⁽¹⁾.

2- شروط قبول الاعتراض على إجراء المتابعات

حدد المشرع 153 مكررو 154 من قانون الإجراءات الجبائية شرطين لقبول الاعتراض على إجراء المتابعات من قبل إدارة الضرائب، يتعلق الأول بالآجال و الثاني بوسائل الإثبات⁽²⁾.

3- الفصل في الاعتراض على إجراءات المتابعة

يسلم للمكلف بالضريبة أو الرسم العقاري من قبل إدارة الضرائب، التي تبت فيه ضمن أجل شهر واحد من تاريخ تقديمه بقرار يتم تبليغه للمكلف المعني، على أنه يمكن لهذا الأخير، في حالة عدم رضاه بالقرار الصادر عنها، أن يرفع دعواه أمام المحكمة الإدارية.

ثانيا: طلب تأجيل التسديد

الأصل أن تقديم الشكوى في النزاع الجبائي لا يتوقف تسديد المبالغ المتنازع فيها، غير أنه استثنى من ذلك المشرع الجزائري وفق المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية⁽³⁾، المكلف بالضريبة أو الرسم العقاري المفروض عليه طلب إرجاء دفع القدر المتنازع فيه، من خلال دفع 20% من المبالغ المطالب بتسديدها على أن يؤجل تحصيل الحقوق الباقية إلى غاية صدور قرار إدارة الضرائب في شكوى المكلف المعني⁽⁴⁾.

المطلب الثاني: التسوية القضائية

إن المحكمة الإدارية ومجلس الدولة هي الجهات القضائية المختصة للنظر في المنازعات الضريبية باعتبار أن الإدارة طرف في المنازعة وفقا للمادة 07 من قانون الإجراءات المدنية⁽¹⁾ التي تأخذ بالمعيار العضوي في تحديد اختصاص القضاء الإداري، و

(1) فضيل كوسة، منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهاد مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 90.

(2) المواد 153 مكرر والمادة 154 من قانون الإجراءات الجبائية.

(3) المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

(4) توفيق زيداني، الجباية العقارية في التشريع الجزائري، مرجع سابق، ص 254.

(1) المادة 07، قانون إجراءات مدنية .

المواد 168، 277 منه والمواد 82 و90 من قانون الإجراءات الجبائية، و الملاحظ أن المحاكم إدارية لم يتم تنصيبها بعد، و بالتالي وفقا للمادة 08 من القانون رقم 98_02 المتعلق بالمحاكم الإدارية سيبقى العمل بالغرف الإدارية بالمجالس القضائية المختصة بالنظر في القضايا التي تعرض عليها إلى حين تنصيب المحاكم الإدارية، والقرارات الصادرة عن هذه الأخيرة تكون قابلة للاستئناف أمام مجلس الدولة.

الفرع الأول: القضاء الإستعجالي

لكي يقوم المكلف بالضريبة بتقديم طلبه الإستعجالي أمام القاضي الإداري عليه أن يستوفي جملة من الشروط الواردة في القواعد العامة و المتمثلة في الصفة المصلحة و الأهلية.

و ترفع الدعوى بموجب عريضة مكتوبة موقعة، مؤرخة و مودعة لدى أمانة الضبط بعدد من النسخ يقدر بعدد المدعى عليهم و إلى غير ذلك من الشروط العامة، و لكي يعقد الاختصاص للقاضي الإستعجالي لا بد من توافر جملة من الشروط.

أولاً: الشروط المتعلقة باختصاص القاضي

لكي يكون القاضي الإستعجالي مختص في الدعوى المرفوعة أمامه لا بد من اجتماع جملة من الشروط الواردة في المادة 171 مكرر من قانون الإجراءات المدنية و المتمثلة في:

1_ توفر حالة الاستعجال: إن هذا الشرط منصوص عليه في المادة 171 مكرر من قانون الإجراءات المدنية بنصها على أنه "في جميع حالات الاستعجال...." (1) أي أنه من أجل انعقاد اختصاص القاضي الإستعجالي لا بدّ من توفر عنصر الاستعجال، و الملاحظ أن هذه الحالة التعريف لم يتم تعريفها من طرف المشرع، و لقد اختلف الفقهاء حول مفهومها غير أن الرّاجح الذي يتفق عليه أغلبهم هو وجود عنصر الخطر الحال الذي يهدد الحق و من شأنه إحداث ضرر يصعب تداركه (2) ، يعتبر هذا الشرط من النظام العام لا

(1) المادة 171 من قانون الإجراءات المدنية.

(2) عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري، مرجع سابق، ص 101.

يمكن مخالفته و على القاضي الإستعجالي أن يسبب دائما أوامره بهذا العنصر، و في حالة عدم توافر هذه الحالة عليه التصريح بعدم اختصاصه النوعي للنظر في القضية.

2- عدم المساس بأصل الحق

الإستعجالي لا بدّ من توفر عنصر الاستعجال، و الملاحظ أن هذه الحالة لم يتم تعريفها من طرف المشرع، و لقد اختلف الفقهاء حول مفهومها غير أن التعريف الرّاجح الذي يتفق عليه أغلبهم هو وجود عنصر الخطر الحال الذي يهدد الحق و من شأنه إحداث ضرر يصعب تداركه⁽¹⁾، يعتبر هذا الشرط من النظام العام لا يمكن مخالفته و على القاضي الإستعجالي أن يسبب دائما أوامره بهذا العنصر، و في حالة عدم توافر هذه الحالة عليه التصريح بعدم اختصاصه النوعي للنظر في القضية.

3- عدم المساس بالنظام العام و الأمن العام:

لقد نصت المادة 171 مكرر من قانون الإجراءات المدنية على أنه للقاضي الإستعجالي في المواد الإدارية أن يأمر بصفة مستعجلة باتخاذ جميع الإجراءات اللّازمة باستثناء ما تعلق منها بأوجه النزاع التي تمس النظام العام أو الأمن العام، و هذا الشرط يعتبر من النظام العام يمكن إثارته في أية مرحلة من مراحل التقاضي حتى لأول مرة امام جهة الاستئناف، فعلى قاضي الأمور المستعجلة التحقق من عدم مساس المنازعة بالنظام العام و الأمن العام قبل إصدار أمره، و في الحالة العكسية عليه القضاء بعدم الاختصاص النوعي، و له سلطة تقديرية واسعة في تحديد المنازعات التي تمس بالنظام العام أو الأمن العام لأن المشرع لم يعرف لنا المقصود منها و لم يحدد الحالات التي تدخل فيها .

4_ رفع دعوى في الموضوع :

لكي يظهر الطاعن أمام القضاء الإستعجالي جدية طلبه في اتخاذ تدبير استعجالي مؤقت من طرف القاضي الإستعجالي عليه أن يثبت أنه أقام دعوى في الموضوع من أجل

(1) المرجع نفسه، ص102.

الفصل في النزاع، و هذا الشرط غير منصوص عليه في القانون صراحة و إنما تم إحداثه من قبل مجلس الدولة الذي رفض في العديد من قراراته الدعوى لعدم وجود دعوى في الموضوع الذي يثبت أن الهدف من القرار الإستعجالي هو إبقاء الأوضاع على حالتها لمدة زمنية معنية إلى حين الفصل في موضوع النزاع.

ثانيا: مدى اختصاص القضاء المستعجل في وقف تحصيل الضريبة :

بالرجوع إلى القواعد العامة وبالخصوص المادة 171 مكرر 3 من قانون الإجراءات المدنية⁽¹⁾ نجدها تنص صراحة على عدم إمكانية فصل قاضي الأمور المستعجلة في المواد الإدارية في الاعتراض على تنفيذ القرارات الإدارية هذا كقاعدة عامة، و لكن هناك استثناء حيث لهذا الأخير وقف تنفيذ القرار الإداري في حالات التعدي و الإستلاء والغلق الإداري، وبالتالي لا يمكن اللجوء إلى القضاء الإستعجالي لوقف قرار ضريبي يقضي بتحصيل الضريبة باعتباره قرار إداري، و بالرجوع إلى القواعد الخاصة الواردة في قانون الإجراءات الجبائية و منها المادة 158 التي تنص على أن طلب تأجيل الدفع يدرج في الاعتراض أي في دعوى الموضوع، بالتالي تكون طلبات وقف تنفيذ قرار الإدارة الجبائية من اختصاص قاضي الموضوع و ذلك بإدراج هذا الطلب في العريضة الافتتاحية التي تتضمن اعتراض المكلف بالضريبة على إجراءات التحصيل.

_ و من المبررات كذلك نجد أن تأجيل تحصيل الضريبة يمس بأصل الحق، بالتالي يكون قاضي الأمور المستعجلة غير مختص، و هذا ما ذهبت إليه المحكمة العليا في قرارها المؤرخ في 12/10/1985⁽²⁾ الذي اعتبر تأجيل تحصيل الضريبة دون الأخذ بعين الاعتبار الضمانات المقدمة للحفاظ على حقوق الإدارة يعد مساس بأصل الحق.

لكن رغم ما سبق ذكره حول عدم اختصاص القاضي الإستعجالي في وقف تنفيذ القرار الإداري إلا أن الإجتهد القضائي قد تذبذب في هذا الشأن.

(1) المادة 171 مكرر 3 من قانون الإجراءات المدنية.

(2) منشور في المجلة القضائية رقم 04 لسنة 1989.

الفرع الثاني: المحكمة الإدارية ومجلس الدولة

جاء في المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية أن "المحاكم الإدارية هي جهات الولاية العامة في المنازعات الإدارية تختص بالفصل في أول درجة، بحكم قابلا للاستئناف في جميع القضايا، التي تكون الدولة أو الولاية أو البلدية أو إحدى المؤسسات ذات الصبغة الإدارية طرفا فيها."⁽¹⁾

أي أن المنازعة تمر على المحكمة الإدارية كدرجة أولى في دعاوى القضاء الكامل. أما القانون رقم 01-98 المتعلق بمجلس الدولة⁽²⁾، الذي يعتبر هيئة من نظام القضاء الإداري الذي يمثل الدرجة الثانية من هرم القضاء الإداري، وعليه يعتبر مجلس الدولة الهيئة القضائية الخاصة بالطعون بالاستئناف في القرارات الصادرة ابتدائيا عن المحاكم الإدارية⁽³⁾.

أولا: المحكمة الإدارية

لكل محكمة اختصاص نوعي واختصاص إقليمي، حيث جاء في المواد 800 و 801 بين فيها اختصاصات المحكمة الإدارية أي متى تكون المحكمة مختصة في الفصل في المنازعات المعروضة عليها، وجاء في المادة 803 بأن المادتين 37 و 38 من نفس القانون الإجراءات المدنية والإدارية هما اللذان يحددان الاختصاص الإقليمي للمحاكم الإدارية⁽⁴⁾، أما المادة 804 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية "خلافا للمادة 803، ترفع الدعاوى وجوبا أمام المحاكم الإدارية في المواد المبنية أدناه:

في مادة الضرائب أو الرسوم أمام المحكمة التي يقع في دائرة اختصاصها مكان فرض الضريبة أو الرسم. الخ"⁽⁵⁾

(1) المادة 800 قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

(2) القانون العضوي رقم 13/11 مؤرخ في 04 صفر 1419 الموافق ل 30 مايو 1998، المتعلق باختصاص مجلس الدولة وتنظيمه وعمله، الجريدة الرسمية، العدد 37 لسنة 1998.

(3) لكحل عائشة، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الجزائر، 2014-2015، ص 26.

(4) المادة 803 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

(5) المادة 804 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية.

وعلى هذا الأساس يكون الاختصاص في مواد الضرائب والرسوم للمحكمة الإدارية التي تقع في دائرتها مقر الإدارة الضريبية التي فرضت الضريبة، سواء كانت الدعوى من طرف المكلف بالضريبة أو من طرف الإدارة الضريبية.⁽¹⁾

إن التحقيق في المنازعة الضريبية باعتبارها منازعة إدارية فالتحقيق فيها إجباري، سواء أمام المحاكم الإدارية أو أمام مجلس الدولة⁽²⁾، ولهذا خصص المشرع بعض الأحكام بحيث نجده يطبق إجراءات التحقيق العامة التي تطبق على جميع الدعاوى الإدارية، كما يطبق إجراءات خاصة للتحقيق والمنصوص عليها في قانون الإجراءات الجنائية.

فعلية عند تقديم العارضة و تسجيلها في كتابة ضبط المحكمة الإدارية يباشر القاضي الإداري بالتحقيق فيها.

- الإجراءات العامة: تتبع الإجراءات العامة للتحقيق المتبعة في المنازعات الإدارية عموماً، وأهمها كل ما يتعلق بتعيين قاضي مقرر وتبليغ عريضة افتتاح الدعوى وتبادل المذكرات، كذلك الإجراءات المتعلقة بالصلح.
- الإجراءات الخاصة: إن إجراءات التحقيق الخاصة الوحيدة التي يجوز الأمر بها في مجال منازعات الضرائب لا تشمل الإجراءات الخاصة المعمول بها في مجال المنازعات الإدارية، بل يقتصر الأمر في مجال منازعات الضرائب بإجراءات متمثلة في التحقيق الإضافي، مراجعة التحقيق وإجراء الخبرة.

ثانياً: مجلس الدولة

يعتبر الطعن بالاستئناف أمام مجلس الدولة من أهم طرق المراجعة ضد الأحكام القضائية الصادرة عن المحاكم الإدارية في المنازعات الجبائية طبقاً لأحكام المادة

(1) بن شريف ليدية، بلقبة فيروز، الإجراءات الإدارية والقضائية في منازعات الضرائب في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2015-2016 ص 58.

(2) بودريوه عبد الكريم، "هل تخلى المشرع الجزائري عن المعيار العضوي، كأساس لاختصاص القضاء الإداري" من أعمال الملتقى الوطني حول قانون الإجراءات المدنية الجديدة، كلية الحقوق، جامعة جلالى الياس، سيدي بلعباس، 28-29 أفريل، 2009، غير منشور.

90 قانون الإجراءات الجبائية⁽¹⁾ . التي تحيلنا على قانون الإجراءات المدنية والإدارية، فهو الطريق الوحيد المنصوص عليه في قانون الإجراءات الجبائية، بحيث سمح من خلاله لطرفي النزاع الضريبي الحق في استئناف قرارات المحكمة الإدارية في مجال الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة⁽²⁾ .

فإن رفع الدعوى أمام مجلس الدولة يعتبر الخطوة الثانية في المرحلة القضائية فيما يخص المنازعات الضريبية، خاصة وقد قيد المشرع الجزائري هذه المرحلة بجملة من الإجراءات القانونية والشروط الضرورية التي يجب توفرها لعرض القضية على مجلس الدولة، بحيث يتم التحقيق في القضية بنفس الطريقة والإجراءات التي تتبع أمام المحكمة الإدارية ليتم بعدها إصدار القرار في موضوع الخلاف المعروض على مجلس الدولة طبقاً لمواد قانون الإجراءات المدنية والإدارية وكذلك قانون الإجراءات الجبائية. كما تجدر الإشارة إلى إمكانية تعرض قرارات مجلس الدولة لطعن فيها أمام نفس الهيئة القضائية وذلك بعدة طرق تم التطرق إليها في قانون الإجراءات المدنية والإدارية فيه طرق الطعن في قرارات مجلس الدولة من خلال:

- التماس إعادة النظر
- تصحيح الخطأ المادي.
- الطعن الخاص لصالح القانون

(1) المادة 90 من قانون الإجراءات الإدارية والقضائية معدلة بموجب المادة 33 من قانون المالية لسنة 2008 والمادة 52 من قانون المالية لسنة 2017.

(2) سليمان حورية، الإجراءات الإدارية والقضائية لتسوية المنازعات الإدارية، مرجع سابق، ص 101

خلاصة الفصل

قد حاولنا من خلال بحثنا هذا التطرق إلى أهم النقاط المتعلقة بالضريبة بصفة عامة وإجراءات تسوية المنازعات التي يمكن أن تنشأ بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، سواء تلك التي تتعلق وعاء الضريبة أو التي تنشأ من جراء تحصيلها والتي تنشأ من جراء تحصيلها و التي يتم تسويتها على مستوى الإدارة كمرحلة أولية، أو على مستوى لجان الطعن أو على مستوى جهات القضاء الإداري.

خاتمة

لا يتحقق في واقع الأمر الهدف المتوخى من فرض الضرائب والرسوم العقارية إلا بدخول إيراداتها فعلا للخزينة العمومية ، عبر قيام إدارة الضرائب بربطها بالمكلفين بها الذي حرص المشرع على تحديدهم بشكل دقيق، كما حدد حقوقهم والتزاماتهم، لما يضفي الشفافية على العلاقة بينهم وإدارة الضرائب، التي تسعى لتحصيل الإيرادات الجبائية العقارية وفق الإجراءات المحددة قانونا وفي ظل الضمانات المكفولة لها لتحقيق هذا الغرض .

كما يقر المشرع الجزائري حق للمكلف بالضريبة أو الرسم العقاري للطعن في قرار التكاليف الذي تصدره إدارة الضرائب في حال عدم رضاه به، ويتوجب عليه وفي هذا السياق أن يقدم شكوى لإدارة الضرائب يبين فيها أوجه اعتراضه، فإذا لم تستجب لطلباته فله الحق بأن يلجأ إلى لجان الطعن الضريبي، أو يرفع دعوى ضد إدارة الضرائب أمام المحكمة الإدارية المختصة .

من خلال دراستنا هذه توصلنا إلى النتائج الآتية :

أولا نتائج البحث:

1-تعتبر الضريبة أهم مصدر للخزينة العمومية لذا المشرع الجزائري منح امتيازات وصلاحيات التنفيذ الجبري لتحقيق الهدف من جودها والمتمثل في تحصيل أموال الدولة .

2-فرض المشرع الجزائري الضريبة العقارية على الملكية العقارية المبنية وغير المبنية والدخل الفعلي المتحقق منها، كما هو الحال بشأن الضريبة على تأجيرها، كرأس مال على أن تدفع من الدخل الذي تدره والمعدر سلفا بموجب القانون .

3-كما فرض المشرع الجزائري رسوم لصالح الخزينة العمومية يرتبط استحقاقها بنقل الملكية والحقوق العقارية أو جزء منها، تتمثل في حقوق التسجيل ورسوم الشهر العقاري.

4- يرتبط تحقيق الهدف المتوخى من فرض الضرائب والرسوم العقارية المختلفة، ويتم ذلك عبر قيام إدارة الضرائب والرسوم العقارية بالمكلفين بها، ثم العمل على تحصيلها وفق القوانين والإجراءات المحددة قانونا وفي ظل الضمانات التي كفلها القانون لتحقيق هذا الغرض، وهو ما يساهم في تسهيل مهمة تحصيل الإيرادات الجبائية العقارية لصالح الخزينة العمومية .

5- يحق للمكلف الطعن في قرار إدارة الضرائب المتضمن فرض الضريبة أو الرسم العقاري عليه، في حال شعوره بإجحاف في حقه ناتج عن سوء تطبيق القانون، سواء عند تقديم الضريبة أو الرسم العقاري أو حين مباشرة الإجراءات التنفيذية للتحصيل الجبري للإيرادات الجبائية العقارية إذ يفيد التشريع الجبائي الجزائري في هذا السياق أن حل النزاع الذي يطور بين إدارة الضرائب والمكلف المعني يمر عبر مرحلتين مرحلة إدارية ومرحلة قضائية .

ثانيا : التوصيات والاقتراحات :

1- ضرورة الحرص على فرض الضريبة على الدخل العقاري كونه الوعاء المفضل لفرض الضريبة باعتباره يمثل إيرادا دوريا ومتجددا، ولا تفرض الضريبة على الملكية العقارية ك رأس مال ولتحقيق غايات ترتبط بالمصلحة العامة.

2- السهر على تفعيل دور لجان الطعن الضريبي بشكل يضمن قيامها بالمهمة التي أنشأت لأجل تحقيقها، المتمثلة في فض النزاع الضريبي على مستوى إدارة الضرائب قبل الوصول إلى القضاء .

3- تكوين قضاة متخصصين في المجال الضريبي حتى يتمكنوا من فض خلافات أطراف النزاع على وجه السرعة والفعالية.

- 4- إعادة النظر في قانون الإجراءات الجبائية ووضع قانون مستقر لكي يتمكن المكلف والإدارة الضريبية من الإلمام بأحكامه ونصوصه للتقليل من المنازعات الضريبية .
- 5- التقليل من اللجوء إلى القضاء، والعمل لإيجاد حلول للمنازعات الضريبية على مستوى إدارة الضرائب للحد من القضايا المرفوعة أمام القضاء.

قائمة المراجع

الكتب العامة

1. طاهري حسين، الإجراءات المتبعة في المواد الإدارية، دار الخلدونية، الجزائر، 2005.
2. غازي نايفة، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار البيان، 1998.
3. مصطفى حسين مصطفى، مبادئ علم المالية العامة، دار النهضة العربية، 2005
4. المنجد في اللغة و الإعلام، بيروت، دار الشرق، الطبعة السابعة و العشرون، سنة 1984.

الكتب الخاصة

1. برحمان محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري، دراسة مقارنة، دار الجزائر، الجامعة الجديدة، 2009.
2. خيرى عثمان، فريز فرج عبد العال، إنهاء المنازعة الضريبية على الدخل بطريق الإتفاق، دار النهضة العربية، 2012-2013.
3. خيرى عثمان، فريز فرج عبد العال، إنهاء المنازعة الضريبية على الدخل بطريق الاتفاق، دار النهضة العربية، 2012/2013.
4. رمضان صديق، الإدارة الضريبية الحديثة، دار النهضة العربية، 2005.
5. زكرياء محمد بيومي، الطعون القضائية في ربط الضرائب على الدخل، 1974.
6. زهيدى يكن، شرح مفصل لقانون الملكية العقارية.
7. عزيز أمزيان، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري.
8. محمد حسين، الموجز في نظرية الحق، 1980.

النصوص القانونية

1. قانون رقم 08-09 المؤرخ في 18 صفر عام 1429 الموافق ل 25 فبراير سنة 2008، يتضمن قانون الاجراءات المدنية و الادارية.
2. قانون المالية الجزائري التكميلي لسنة 1992
3. قانون رقم 17-11 مؤرخ في 08 ربيع الثاني عام 1439 الموافق ل 27 ديسمبر سنة 2017 يتضمن قانون المالية لسنة 2018.
4. قانون رقم 11-16 المؤرخ في 03 صفر عام 1433 الموافق ل 28 ديسمبر سنة 2011 يتضمن قانون المالية لسنة 2012.

5. الأمر رقم 76-105 المؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396 الموافق ل 09 ديسمبر سنة 1976 يتضمن قانون التسجيل.

6. القانون رقم 90-25 المؤرخ في 18 نوفمبر سنة 1990 المتضمن التوجيه العقاري.

7. الأمر رقم 58/75 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395 هـ الموافق ل 26 سبتمبر لسنة 1975 المتضمن القانون المدني، المعدل و المتمم.

مجلة

1- Finance publique, notion fiscale et budgétaire, alger ,1971.

2- محمد بوغال، الرقابة الادارية والقضائية، في مجال المنازعة الضريبية، المجلة المغربية للادارة المحلية والتنمية، المغرب، عدد مزدوج 38-39، 2001.

3- محمد مزوغي، حماية المال العام بين مقتضيات النص الجبائي والإجهااد القضائي، المجلة المغربية للادارة المحلية والتنمية ، المغرب، عدد مزدوج 117/118، 2014.

الرسائل

1. بداية يحي، الإطار القانوني لتسوية النزاع الضريبي في ظل التشريعات الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحج لخضر، باتنة، 2011/2012.

2. بولفي حكيم، ترشيد نظام الجباية العقارية دراسة حالة، رسالة مقدمة نيل شهادة دكتوراه علوم، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012.

3. توفيق زيداني، الجباية العقارية في التشريع الجزائري، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2015-2016.

4. لكل عائشة، المنازعات الضريبية أمام الجهات القضائية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الجزائر، 2014-2015.
5. محمد أحمد عبد الرؤوف محمد، المنازعة الضريبية في التشريع المصري المقارن، رسالة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين الشمس القاهرة، مصر، 1996.

مذكرات التخرج

1. بن ساسي حيزية، الشكاية الضريبية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية الحقوق، جامعة مقاصدي رابح، ورقلة، 2013/2014.
2. بن شريف ليدية، بلقبلة فيروز، الإجراءات الإدارية والقضائية في منازعات الضرائب في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمان ميرة، بجاية، 2015-2016.
3. رضوان لعمودي، جريمة الغش الضريبي، مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر الأكاديمي، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2014/2015
4. سليمان حورية، الإجراءات الإدارية و القضائية في تسوية المنازعات الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة سكيكدة، 2015.
5. معالم سمية، الغش الجبائي و طرق موجباته، مذكرة مكلمة لنيل شهادة ماستر، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة 20 أوت 55، سكيكدة، 2013/2014.

محاضرات

1. دوداح رضوان، محاضرات في مقياس المنازعات الجنائية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة أولى تخصص مالية، 2016/2017.
2. شيروف نهى، محاضرات في الجباية العقارية، سنة أولى ماستر، تخصص بيئة وتعمير، 2016-2017.

كتب فرنسية

1. Revue financier, N°1 Janvier-Mars, Ministère de Finance ,Alger 1977.
2. silem Ahmed :Albertini (jean-marie), lexique d'aconomie Dalloz 1999

مواقع الأنترنٲ

- 1- عزيز ولجى تقسيم الأشياء فى القانون المبنى الجزائري www.droit.blogsof.com.
- 2- www.mfdgov.dz

الملاحق

Série G. 51

La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts du lieu de situation du bien dans les 30 jours qui suivent la date d'échéance des loyers.

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT
Revenus fonciers

Revenus provenant de la location des biens à usage d'habitation, Commercial ou Professionnel
 (Articles 42 et 43 du code des Impôts Directs et Taxes Assimilées)

Direction des Impôts
 de Wilaya d
 Inspection des Impôts
 Recette des Impôts

Nom et Prénom (s) du bailleur : Adresse du bailleur :
 Numéro d'identification Statistique : Numéro d'article Foncier :
 Adresse du bien loué :
 Montant mensuel des loyers :
 Nom et Prénom (s) du preneur :
 Occupation du preneur : Etudiant Autres
 (Cocher la case correspondante)

Période d'imposition (1)	Montant brut des loyers	à usage commercial taux (... %)		à usage d'habitation taux (... %)		Etudiant taux (... %)	Montant de l'impôts dû	
Total								

ENAG - ULC - Algérie (2008)

Déclaration certifiée exacte A : le Signature du bailleur	Cadre réservé à la Recette des Impôts Reçue le : Nature du paiement : Quittance n° : A : le Signature et cachet du Receveur	Cadre réservé à l'Inspection Reçue le : Observations :
---	--	--

(1) Préciser les périodes pour lesquelles les loyers sont échus.

ADMINISTRATION DES IMPOTS REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE Serie G N° 14 (1999)

WILAYA DE MATRICULE FISCAL

COMMUNE DE NUMERO D'ARTICLE

TAXE FONCIERE SUR LES PROPRIETES BATIES

LOCAUX A USAGE PROFESSIONNEL

Cette déclaration doit être remise ou adressée à l'inspection des impôts directs du lieu de situation de la propriété.

1 SITUATION DU LOCAL

- 1 - WILAYA: _____
- 2 - COMMUNE: _____
- 3 RUE OU LIEU DIT: _____
- 4 COMPLEMENT D'ADRESSE (bâtiment, résidence, centre commerciale, etc.): _____

2 DESIGNATION DU PROPRIETAIRE (ou de l'usufruitier)

- 1 - NOM (en lettres capitales) OU RAISON SOCIALE: _____
- 2 - PRENOMS: _____
- 3 - ADRESSE (si elle est différente de celle du local): _____
- 4 - EN CAS D'USUFRUIT, Nom, Prénoms et adresse du NU- PROPRIETAIRE: _____

3 RENSEIGNEMENTS CONCERNANT LE LOCAL

31 OCCUPATION DU LOCAL

- 1 - Le Local est
 - Vacant _____
 - Occupé par le propriétaire ou l'usufruitier désigné ci-dessus (cadre 2) _____
 - Occupé par une personne autre que le propriétaire ou l'usufruitier désigné ci-dessus _____
- 2 - dans ce dernier cas, nom (ou Raison sociale) et prénoms de l'occupant: _____

32 DESTINATION DU LOCAL

- 1 - A Usage commerciale _____
- 2 - A Usage non commercial _____
- 3 - A Usage industriel _____

33 DATE D'ACHEVEMENT, D'OCCUPATION (et éventuellement date d'achat)

- 1 - DATE D'ACHEVEMENT DE LA CONSTRUCTION: _____
- 2 - DATE EFFECTIVE DE L'OCCUPATION DE LA CONSTRUCTION: _____
- 3 - DATE D'ACQUISITION, SI LE LOCAL A ETE ACHETE APRES SON ACHEVEMENT: _____

4 CONSISTANCE DU LOCAL

41 LOCAUX COMMERCIAUX ET NON COMMERCIAUX

1- LE LOCAL EST AFFECTE A UNE ACTIVITE _____

}

COMMERCIALE _____

NON COMMERCIALE _____

2 PRECISEZ LA NATURE DE L'ACTIVITE _____

3 - CARACTERISTIQUES DU LOCAL

L'immeuble est entièrement affecté à l'usage commercial ou non commercial (1) _____

Un ou plusieurs niveaux entièrement affectés à l'une ou aux deux activités précitées (2) _____

Autres cas:(ex : le local occupe une partie d'un niveau de l'immeuble) (3) _____

4 - ELEMENTS CONSTITUTIFS DU LOCAL

ELEMENTS	SURFACE (en m2)
a - Niveaux ou Pièces et Annexes - Niveaux (énumérer): _____ _____ _____ _____	
- A défaut de niveau (x), énumérez les Pièces et Annexes (ex : Magasin, Bureau, Cabinet, Salle d'Attente, Couloir, Balcon, etc.) _____ _____ _____	
b - Quote part des parties communes à la charge de la Copropriété (énumérer) _____ _____ _____	

SURFACE TOTALE

m²

5 - CONSTRUCTIONS ACCESSOIRES (par rapport au local principal)

ELEMENTS CONSTITUTIFS par niveau s'il y a lieu	DATE D'ACHEVEMENT OU D'OCCUPATION	SITUATION par rapport à l'immeuble principal	DESTINATION	SURFACE (en m2)
TOTAL				m²

6 SURFACE TOTALE BATIE

m²

• (1 et 2) la surface est déterminée par les parois extérieures de chaque niveau de l'immeuble.
 (3) la surface à prendre en compte est celle de chacune des pièces ou autres éléments constituant le local.

7 - PROPRIETES NON BATIE FORMANT DEPENDANCES

NATURE	DESTINATION	SURFACE (en m ²)
.....
.....
.....
.....
.....

SURFACE TOTALE NON BATIEm²

42 LOCAUX INDUSTRIELS

1 - PROPRIETES BATIES

ELEMENTS CONSTITUTIFS (énumérer)	NATURE	DESTINATION	SURFACE DE L'EMPRISE AU SOL (en m ²)
.....
.....
.....
.....
.....

SURFACE TOTALE BATIEm²

2 - PROPRIETES NON BATIE FORMANT DEPENDANCES

NATURE	DESTINATION	SURFACE (en m ²)
.....
.....
.....
.....
.....

SURFACE TOTALE NON BATIEm²

Les indications consignées sur la présente déclaration sont CERTIFIEES EXACTES par le soussigné

Datez et signez

A, le

signature

ADMINISTRATION
DES IMPOTS

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série I - N°32 (1992)

WILAYA DE

MATRICULE FISCAL

COMMUNE DE

NUMERO D'ARTICLE

TAXE FONCIERE SUR
LES PROPRIETES BATIES

LOCAUX D'HABITATION

APPARTEMENT SITUÉ
DANS
UN IMMEUBLE COLLECTIF*Cette déclaration doit être remise ou adressée à l'inspection des impôts directs du lieu de situation de la propriété.***1 SITUATION DU LOCAL**

1 - WILAYA:

2 - COMMUNE:

3 - RUE OU LIEU DIT:

4 - BATIMENT:..... ESCALIER:..... ETAGE:..... PORTE:.....

2 DESIGNATION DU PROPRIETAIRE (ou de l'usufruitier)

1 - NOM (en lettres capitales) OU RAISON SOCIALE:

2 - PRENOMS:

3 - ADRESSE (si elle est différente de celle du local):

4 - EN CAS D'USUFRUIT, Nom, Prénoms et adresse du NU- PROPRIETAIRE:

3 RENSEIGNEMENTS CONCERNANT LE LOCAL**31 OCCUPATION DU LOCAL**

- 1 - Le Local est
- Vacant
 - Occupé par le propriétaire ou l'usufruitier désigné ci-dessus (cadre 2)
 - Occupé par une personne autre que le propriétaire ou l'usufruitier désigné ci-dessus

2 - dans ce dernier cas, nom et prénoms de l'occupant:

3 - dans le cas où le local est affecté, en partie, à un usage professionnel, précisez la profession de l'occupant:

32 DESTINATION DU LOCAL

- 1 - le local est destiné à l'habitation principale.....
- 2 - le local est destiné à une résidence secondaire.....

33 DATE D'ACHEVEMENT, D'OCCUPATION (et éventuellement date d'achat)

1 - DATE D'ACHEVEMENT DE LA CONSTRUCTION:

2 - DATE EFFECTIVE DE L'OCCUPATION DE LA CONSTRUCTION:

3 - DATE D'ACQUISITION, SI LE LOCAL A ETE ACHETE APRES SON ACHÈVEMENT (*):

() Précisez si l'immeuble a été acheté dans le cadre de la loi 81 - 01 du 7 février 1981, modifiée et complétée, portant cession de biens immobiliers du secteur public.*

4 CONSISTANCE DU LOCAL

41 PIECES ET ANNEXES AFFECTEES EXCLUSIVEMENT A L'HABITATION

1 - NOMBRE DE PIECES:.....

2 - SURFACE DES PIECES PRINCIPALES : m²
(y compris cuisines et salles d'eau)

3 - SURFACE DES AUTRES ANNEXES : m²
(couloirs, balcons, loggias, etc.)

4 - SURFACE TOTALE m²

42 PIECES ET ANNEXES A USAGE PROFESSIONNEL

1 - ACTIVITE EXERCEE :

2 - NOMBRE DE PIECES : m²

3 - SURFACE DES PIECES : m²

4 - SURFACE DES AUTRES ANNEXES : m²

5 - SURFACE TOTALE m²

dont : m² à usage mixte (habitation, profession)

5 CONSISTANCE DES ELEMENTS FORMANT DEPENDANCES

51 DEPENDANCES DONT L'OCCUPANT A LA JOUISSANCE PRIVATIVE

NATURE	SURFACE
a).....	a)..... m ²
b).....	b)..... m ²
c).....	c)..... m ²
d).....	d)..... m ²

52 DEPENDANCES COMMUNES

NATURE	SURFACE DES QUOTES PARTS
a).....	a)..... m ²
b).....	b)..... m ²
c).....	c)..... m ²
d).....	d)..... m ²

53 SURFACE TOTALE m²

Les indications consignées sur la présente déclaration sont CERTIFIEES EXACTES par le soussigné

Datez et signez

A le
signature

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série G N° 35 (1994)

ADMINISTRATION
DE S IMPOTS

MATRICULE FISCAL

WILAYA DE

NUMERO D'ARTICLE

COMMUNE DE

**TAXE FONCIERE SUR
LES PROPRIETES NON BATIES**

Cette déclaration doit être remise ou adressée à l'Inspection des Impôts du lieu de situation de la propriété.

1 SITUATION DE LA PROPRIETE

1 - WILAYA :

2 - COMMUNE :

3 - AUTRES PRECISIONS (situation exacte de la propriété) :

.....

.....

2 DESIGNATION DU PROPRIETAIRE (ou de l'usufruitier)

1 - NOM (en lettres capitales) OU RAISON SOCIALE :

2 - PRENOMS :

3 - ADRESSE :

4 - EN CAS D'USUFRUIT, Nom, Prénoms et adresse du NU- PROPRIETAIRE :

.....

.....

3 ETAT DE LA PROPRIETE

1 - La propriété est

— Exploitée

— louée

— Non exploitée

2 - En cas de location, nom, prénoms et adresse de l'occupant :

.....

.....

ENAG - ULC - Algérie 1994

عناصر تقييم الأموال المكونة لوعاء الضريبة على الاملاك العقارية

رقم ترتيب المال (1)	العناصر التي تسمح بتصنيف العقارات (2)	1	2	3	4	5	6	7
العناصر التي تسمح بتصنيف العقارات (2)	للخصصة	للخصصة	للخصصة	للخصصة	للخصصة	للخصصة	للخصصة	للخصصة
I - الملكيات المبنية								
أ - العناصر المشتركة للعقارات								
الجماعية الفردية								
1 - المساحة الكلية (3)								
2 - طبيعة مواد البناء								
أ - الحجيز المصقول، تليس الرخام، زخارف								
حديدية - الخشب المتناسك								
ب - ديش، آجر، أرضية وبلاط								
من النوع الجيد نجارة للجدران								
من الخشب الأحمر.								
ت - الحجيز العادي، حيز الرباط								
لأجر العادي، أرضية وبلاط								
من النوع العادي، نجارة الجدران								
من الخشب الأبيض.								
3 - التدفئة المركزية								
4 - مستودع								
- فردي								
- جماعي								
ب - العناصر الخاصة بالعقارات								
الفردية فقط.								
1 - المساحة التي تشكل ملحقة (3)								
2 - مسبح								
3 - مصعد								
4 - محلات مبنية خصيصا								
(لإيواء لخدم)								
5 - مكيف مركزي								
6 - شرفة								
7 - قبو								
8 - التزويد بالمياه								
9 - التزويد بالكهرباء								
10 - التزويد بالغاز المنزلي								
11 - وجود شبكة التطهير العمومي								
II - الملكيات غير المبنية								
1 - المساحة الكلية (3)								
2 - التزويد بالمياه								
3 - التزويد بالغاز المنزلي								
4 - وجود شبكة التطهير العمومي								
جميع المؤشرات :								
قسم مخصص للمصلحة								
أ - تصنيف العقار								
1 = مجموع المؤشرات								
2 = صنف العقار								
(أ) عقار جماعي								
(ب) عقار فردي								
(ج) عقار فردي								
(د) عقار فردي								
ب - ثمن المتر مربع								
1 - الثمن القاعدي								
2 - معامل المنطقة								
3 - ثمن المتر مربع المطبق								
(ب 1 × 2)								
ت - قيمة العقار								
1 - القيمة الخامسة								
2 - المساحة الكلية × ثمن المتر مربع المطبق								
3 - تخفيض الضريبة								
3 - القيمة الصافية الخاضعة للضريبة								

(1) إعادة إدراج رقم الترتيب (في وجه الملاحق) المخصص للعقار المعنى
(2) يجب وضع علامة مقابل العنصر الموجود في العمود المخصص للمكلف بالضريبة
(3) يجب أن تكون المساحة موضحة بالأمتار المربعة - ان مساحة المساكن الواقعة في بنايات جماعية تمثل المساحة المقيدة.
تشكل مساحة البنائيات الفردية من مجموع المساحات المختلفة، أرضية ونوافل.
(4) ر = نوع رفيع - م = نوع عمن أ = نوع إقتصادي.

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان	الرقم
	شكر و تقدير	1
	إهداء	2
أ - هـ	مقدمة :	3
7	الفصل الأول : الإطار المفاهيمي و الإجرائي للضريبة العقارية في التشريع الجزائري	4
8	المبحث الأول : مفهوم الضريبة العقارية	5
8	المطلب الأول: تعريف الضريبة العقارية	6
8	الفرع الأول : تعريف الضريبة العقارية	7
8	أولاً: الضريبة	8
10	ثانياً : العقار	9
13	ثالثاً: السوق العقارية	10
16	الفرع الثاني: أنواع الضريبة العقارية	11
19	أولاً : الرسم العقاري	12
20	ثانياً:الضرائب على فوائض القيمة	13
20	ثالثاً: حقوق التسجيل	14
21	المطلب الثاني : نطاق تطبيق الضريبة العقارية	15
21	الفرع الأول : النطاق المكاني و الزماني لسريان الضريبة العقارية	16
23	الفرع الثاني : النطاق الموضوعي لتطبيق الضريبة العقارية	17
24	أولاً: سريان الضريبة على الملكية العقارية	18
25	ثانياً : سريان الضريبة على نقل الملكية العقارية	19
25	المبحث الثاني : أثار ربط الضريبة العقارية .	20
26	المطلب الأول: علاقة المديونية بين المكلف و إدارة الضرائب	21
26	الفرع الأول : المكلف بالضريبة العقارية	22

27	أولاً: تحديد المكلف بالضريبة	23
27	ثانياً: تعريف المكلف بالضريبة العقارية	24
28	ثالثاً : المركز القانوني للمكلف بالضريبة العقارية	25
28	الفرع الثاني : حقوق و إلتزامات المكلف بالضريبة العقارية	26
29	أولاً: حقوق المكلف بالضريبة العقارية	27
29	ثانياً : إلتزامات المكلف بالضريبة العقارية	28
31	المطلب الثاني : تحصيل الضريبة العقارية	29
31	الفرع الأول : طرق التحصيل	30
31	أولاً: التحصيل العادي	31
32	ثانياً: التحصيل عن طريق التنفيذ الجبري	32
33	ثالثاً: تقادم الضريبة العقارية	33
33	الفرع الثاني: ضمانات تحصيل الضريبة العقارية	34
34	أولاً: مفهوم الضمان	35
35	ثانياً: وسائل الضمان لتحصيل الضريبة العقارية	36
36	خلاصة الفصل	37
39	الفصل الثاني : منازعات الضريبة العقارية	38
40	المبحث الأول: مفهوم المنازعات الضريبية	39
40	المطلب الأول : تعريف المنازعة الضريبية و خصائصها	40
40	الفرع الأول: تعريف المنازعات الضريبية	41
43	الفرع الثاني: التكييف القانوني للمنازعة الضريبية	42
44	أولاً: تكييف المنازعة الضريبية على أنها منازعة إدارية	43
45	ثانياً: تكييف المنازعة الضريبية على أنها منازعة ذات طابع خاص	44
46	المطلب الثاني:مصدر نزاع الضريبة العقارية	45
47	الفرع الأول:الخطأ في تقدير و تطبيق القانون	46
47	أولاً: الخطأ في تقدير الضريبة العقارية	47

49	ثانيا الخطأ في تطبيق القانون و تفسيره	48
50	الفرع الثاني : التهرب و الغش الضريبي	49
51	أولا تعريف التهرب و الغش الضريبي	50
53	ثانيا صور التهرب	51
54	المبحث الثاني : مراحل إجراءات منازعة الضريبة العقارية	52
54	المطلب الأول التسوية الإدارية	53
54	الفرع الأول إجراءات منازعات الوعاء الضريبي	54
55	أولا : تقديم شكوى	55
60	ثانيا : التحقيق في الشكاية	56
61	ثالثا الرد على الشكوى	57
61	الفرع الثاني :إجراءات منازعات التحصيل الضريبي	58
62	أولا: الإعتراض على إجراء المتابعة	59
63	ثانيا طلب تأجيل التسديد	60
64	المطلب الثاني: التسوية القضائية	61
64	الفرع الأول:القضاء الإستعجالي	62
65	أولا الشروط المتعلقة باختصاص القاضي	63
66	ثانيا:مدى اختصاص القاضي المستعجل في وت تحصيل الضريبة	64
67	الفرع الثاني: المحكمة الإدارية و مجلس الدولة	65
68	أولا: المحكمة الإدارية	66
70	ثانيا مجلس الدولة	67
71	خلاصة الفصل	68
73	الخاتمة	69
77	قائمة المراجع	70
80	الملاحق	71
89	الفهرس	72

