

الدرس الثالث: الرسم العقاري على العقارات المبنية

تشمل جباية الملكية العقارية و الدخل المتأتي منها، الضرائب على الملكية العقارية المبنية و غير المبنية، فضلا عن الضرائب على تأجير الأملاك العقارية، و قد حدد المشرع الجزائري الملكيات المبنية الخاضعة للضريبة و تلك المستثناة منها، فضلا عن مقدار الضريبة المستحقة عنها بالمواد 248 و ما يليها من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، و سلك ذات المسلك بشأن الملكيات غير المبنية بنص المادة 261 -د و ما يليها من نفس القانون ، كما نظم المشرع الضريبة على تأجير الملكية العقارية المبنية و غير المبنية بالمواد 42 إلى 44 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

اخضع المشرع الجزائري من خلال نص المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة،(معدلة بموجب المادة 04 من الأمر رقم : 15/01 المؤرخ في 23/07/2015 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015، ج ر، عدد 40 لسنة 2015)، الملكية المبنية الموجودة على مستوى التراب الوطني للضريبة، كما أورد حالات بعينها أخضعها للضريبة بصريح نص المادة 249 من نفس القانون، حسما لأي خلاف قد يثور حول مدى خضوعها للضريبة، غير انه استثنى بعض العقارات المبنية من الخضوع للضريبة لأسباب قدر أن اعتبارات العدالة والمنطق تقضي اعفاءها من الضريبة، إما بصورة دائمة أو مؤقتة، كما حرص المشرع على أن يبين لإدارة الضرائب كيفية تحديد مقدار الضريبة على العقار المبنى صونا لحقوق المكلف و حماية له من أي تعسف محتمل.

أولاً: مفهوم العقار المبنى:

نتطرق إلى مفهوم مصطلح الرسم العقاري قبل الخوض في مفهوم العقار المبنى.

1- مفهوم مصطلح الرسم العقاري:

يعتبر الرسم العقاري من الضرائب القديمة جدا بالنسبة للنظام الضريبي المحلي، أسس بموجب الأمر رقم: 83/67 المؤرخ في 02/06/1967، المتضمن القانون المعدل و المكمل لقانون المالية لسنة 1967، و الذي تم تعديله بموجب المادة 43 من القانون رقم: 91-25 المؤرخ 18-12-1991 الذي يتضمن قانون المالية لسنة 1992، هذا القانون أسس تعويضا لمجموعة من الرسوم تخص العقار، و هو ضريبة عينية تمس العقار المبنى و غير المبنى الموجود على التراب الوطني، توجه حصيلته اجمالا إلى ميزانية البلدية، و يكلف قابض الضرائب مكان تواجد الملكية بتحصيل هذا الرسم.

أورد المشرع الجزائري على الضرائب المفروضة على الملكيات المبنية و غير المبنية مصطلح الرسوم العقارية، ويرى بعض الفقه أنها تسمية مجانية للصواب في واقع الأمر، فهي ضريبة وليست رسما، على أساس انتفاء الخدمة الخاصة التي يستفيد منها المكلف بها دون غيره من الأشخاص، فضلا على أن المشرع الجزائري قد استخدم مصطلح الضريبة في أكثر من موضع ضمن النصوص القانونية المنظمة للرسم على الملكية المبنية و غير المبنية.

لم يحدد المشرع الجزائري تعريفا للعقار المبنى ضمن النصوص القانونية المنظمة للضريبة على

العقارات المبنية، مما يحتم علينا البحث بالمنظومة التشريعية عن تعريفات مقارنة من اجل تحديد المعنى الذي قصده المشرع بالعقار المبنى.

2- تعريف العقارات المبنية: عرف المشرع الجزائري العقار بالمادة 683 من القانون المدني، " أنه كل شيء مستقر بحيزه وثابت فيه ولا يمكن نقله منه دون تلف فهو عقار، وكل ما عدا ذلك من شيء فهو منقول"، غير أن هذا المعنى ينصرف ليشمل جميع العقارات المبنية وغير المبنية، والمشرع الجزائري لم يكتفي بمجرد أن يكون المال عقارا حتى يخضع للضريبة، بل اشترط أن يكون هذا العقار مبنيا، مما يقتضي البحث في معنى البناء من ناحية، وفي مدى خضوع العقار بالتخصيص للضريبة من ناحية أخرى، كما أن التطور التكنولوجي في مجال البناء و الأشغال العمومية الذي خلق طبيعة جديدة لبعض العقار الذي يمكن نقله بدون تلف رغم انها تعتبر عقارا، مثل ملاعب كرة القدم العالمية، ما يخلق جدلا في سلامة التعريف السابق الذكر لمفهوم العقارات.

بالرجوع إلى نص المادة 02 من القانون رقم 08/15، المؤرخ في 2008/7/20، الذي يحدد قواعد مطابقة البناءات واتمام وانجازها، نجد ان المشرع الجزائري قد عرف البناء على أنه "كل بنايه أو منشأة يوجه استعمالها للسكن أو التجهيز أو النشاط التجاري أو الإنتاج الصناعي والتقليدي أو الانتاج الفلاحي أو الخدمات، تدخل البناءات والمنشآت والتجهيزات العمومية في إطار تعريف هذه المادة"، المتمعن في هذا التعريف يلاحظ أن المشرع الجزائري قد عرف البناء من خلال تعداد استعمالاته، ولم يعرفه بمعناه الفني.

وبالرجوع الى الفقه، نجد أن البعض قد عرفه بأنه "كل عمل أقامته يد الانسان ثابت في حيزه من الارض، متصلا بها اتصال قرار، عن طريق الربط، ربطا غير قابل للفك دون تعيب، بين مجموعة من المواد، أيا كان نوعها، جرت العادة على استعمالها في مثل هذا العمل، طبقا لمقتضيات الزمان والمكان، كما عرف بأنه" كل انشاء يقيمه الانسان متصلا بالأرض اتصال قرار، ويعتبر عقارا بطبيعته، فلا يكفي ان يكون عقارا بالتخصيص كالمصاعد إذ تعتبر من الأشياء، ولا عبرة بطبيعة المواد التي استعملت في التشييد أو نوعها، ولا بالعرض من تشييد البناء.

من جانب آخر واستنادا الى مبدأ الشرعية الضريبية التي تقضي لا ضريبة الا بنص قانوني، المكرس بمقتضى الفقرة الثالثة من المادة 78 من الدستور الجزائري، فقد بينت المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم والمماثلة بعض العقارات المبنية المشمولة بالضريبة وهي:

- المنشآت المخصصة لإبواء الأشخاص والمواد، أو لتخزين المنتجات.

-المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ ومحطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات، بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات وورشات الصيانة.

انطلاقا مما سبق، يمكن القول ان العقارات المبنية الخاضعة للضريبة، هي تلك المنشآت الثابتة والمتصلة بالأرض التي لا يمكن نقلها دون تلف، ولا اهمية لمادة بنائها في شأن خضوعها للضريبة من عدمه، فيستوي أن تكون مبنية من الحجر أو الخرسانة أو الزجاج أو غيرها من مواد البناء، كما لا يهيم الغرض الذي اقيمت لأجله سواء إن كان للسكن أو للتخزين البضائع كالمخازن أو لمزاولة نشاط تجاري أو صناعي

كالمتاجر والمصانع، أو غير ذلك، فمناطق استحقاق الضريبة على العقارات المبنية هو أن تكون هذه العقارات مستخدمة في غرض معين.

ومتى أصبحت المنشآت لا تؤدي غرضا معينا، كالمباني المصروح بكونها غير الصحية أو تلك الموشكة على الانهيار، فحينئذ ترفع عنها الضريبة، حسب الفقرة الأولى من المادة 252، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة.

أما فيما يتعلق بالعقار بالتخصيص وهو المنقول الذي يضعه صاحبه في عقار يملكه رسدا على خدمة هذا العقار أو استغلاله، فهو وإن كان في نظر القانون المدني يأخذ حكم العقار الذي رسده لخدمته أو استغلاله، إلا أنه فيما يخص خضوعه للضريبة على العقارات المبنية فهو أمر مستبعد لأن المشرع كان صريحا من خلال نص المادتين 248 و 249 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، في القول أن ما يخضع للضريبة هو العقار المبنى، وهما صفتان لازمتان لا يتوفران في المنقول الذي رسد لخدمة العقار، لأن المشرع حين أراد أن يتوسع في مفهوم العقار المبنى أورد الحالات التي تأخذ هذا الحكم، وليس من بينها العقار بالتخصيص.

3- ما يعد في حكم العقارات المبنية: لم يقصر المشرع الجزائري في فرض الضريبة على العقارات المبنية حقيقة فقط، بل توسع في مداها إلى فرضها على أموال ليست بطبيعتها من العقارات المبنية، ولكن اعتبرها في حكم العقارات في شأن خضوعها للضريبة، طبقا لما نص عليه في الفقرتين الثالثة والرابعة من المادة 249، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة، حيث ذكر حالتين تستحق فيهما الضريبة على الأرض الفضاء تأخذ حكم الضريبة على العقارات المبنية، وهما:

- القطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا بالمباني، بحيث لا يمكن الاستغناء عنها، فتأخذ نفس حكم المبنى في خضوعها للضريبة، مثل الفناء، الحديقة والمسبح المتصلين بالمبنى.

- الأراضي غير المزروعة المستعملة لغرض تجاري أو صناعي كالورشات وأماكن إيداع البضائع، وغيرها من الأماكن من نفس النوع، سواء كان يشغلها المالك أو غيره، مجانا أو بمقابل، فالمهم ألا تكون مزروعة لأن الأراضي المزروعة أو الأراضي الفلاحية تخضع للضريبة على الملكيات غير المبنية.