

الدرس الرابع: الملكية المبنية المعفاة من الضريبة العقارية وتحديد مقدار الضريبة

ثانيا- الملكية المبنية المعفاة من الضريبة العقارية:

تقتضي متطلبات العدالة ألا تخضع كافة العقارات المبنية للضريبة، بل يتعين التمييز بينها تبعا لاختلاف المراكز الضريبية لملاكها أو المنتفعين بها من جهة، ومراعاة الواقع الذي آل اليه العقار من جهة أخرى، بحيث يمكن رفع الضريبة عليه إذا طرأ ما يستحق ذلك.

بناء على ذلك، حدد المشرع الجزائري الملكية المبنية المعفاة من الضريبة العقارية، بموجب المواد من 250 الى 253، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث ميز بين حالتين من الإعفاء، الدائم و المؤقت.

1-الإعفاء الدائم: ورد الإعفاء الدائم من الضريبة على العقارات المبنية، بنص المادتين 250 و 251، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ويمكن تصنيف هذه الإعفاءات كما يلي:

أ-إعفاء يرجع لطبيعة الملكية المبنية: أعفى المشرع الجزائري العقارات التابعة للدولة والولايات والبلديات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري من الضريبة العقارية على الملكية المبنية، شرط أن تكون مخصصة لمرفق عام أو ذي منفعة عامة وألا تدر دخلا، و ينسجم هذا الإعفاء في واقع الأمر مع المبدأ العام الذي يقضي بعدم سريان الضرائب على ممتلكات الدولة المخصصة للمنفعة العامة وغير المدرة للربح، كما يعفى العقار المبنى من الضريبة العقارية إذا كان تابعا للأملك الوقفية، وقفا عاما بحسب منفعة البناء على جهات خيرية، على وجه التأبيد.

ب- إعفاء خاص باستخدام العقار المبني: إن العقارات المبنية ذات الصبغة الخيرية والاجتماعية، وتلك أيضا المخصصة لأغراض علمية أو رياضية، تشترك كلها في تأديتها لدور إجتماعي نبيل دون أن تتقاضى أجرا عما تقدمه من خدمات، ومن أجل ذلك يقتضي مبدأ العدالة الضريبية اعفائها من الضريبة للدور الذي تؤديه في تحقيق الأهداف المخصصة لها.

كما اقر المشرع إعفاء الأبنية المخصصة لإقامة الشعائر الدينية من الضريبة، ويشمل ذلك المساجد والمدارس القرآنية وحتى الكنائس، في حالة وجودها، لأن المشرع الجزائري لم يحدد نوعا معينا من الأبنية المخصصة للقيام بالشعائر الدينية.

ج- اعفاء خاص بالعرف الدولي: مجارة لمقتضيات العرف الدولي وتماشيا مع قواعد المجاملات الدولية، اقر المشرع الجزائري اعفاء العقارات المبنية التابعة للدول الأجنبية والمخصصة للإقامة الرسمية لبعثاتهم الدبلوماسية والقنصلية المعتمدة في الجزائر من الضريبة العقارية، بشرط المعاملة بالمثل، بمعنى أن تكون العقارات التابعة للبعثة الدبلوماسية والقنصلية الجزائرية في الدولة الأجنبية معفاة من الضرائب، سواء بموجب نصوص قانونية صريحة، كما هو الحال في التشريع الجزائري، وأن يخلو النظام القانوني للدولة الأجنبية أصلا من نصوص قانونية تفرض الضريبة العقارية، هذا الإعفاء يشمل أيضا العقارات المبنية التابعة لممثليات المنظمات الدولية المعتمدة في الجزائر.

جاء نص المادة 4/251، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، التي تضمنت هذا الاعفاء يشوبه غموض حول الدلالة عما قصده المشرع بالعقارات المبنية التابعة للبعثات الدبلوماسية والقنصلية و ممثلات المنظمات الدولية، لأنه إن كان القصد أن يشمل هذا الاعفاء العقارات المبنية المملوكة لتلك الهيئات الاجنبية الرسميه، فهل يستغرق أيضا العقارات المبنية التي تستأجرها؟، بناء على ما سبق يمكن القول انه ولما كان من الثابت قانونا ان المالك هو من يتحمل عبء الضريبة العقارية على الملكية المبنية. فان الاعفاء الذي تضمنته الفقرة الرابعة من المادة 251، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، لا يمتد ليشمل العقارات التي تستأجرها البعثات الدبلوماسية والقنصلية وممثلات المنظمات الدولية والإقليمية، على اساس أن المكلف بالضريبة في هذه الحالة هو المؤجر مالك العقار المبنى، وما يؤكد هذا الطرح اتفاقيتي فيينا للعلاقات الدبلوماسية لسنة 1961 والقنصلية لسنة 1963، قد تضمنتا النص على اعفاء مباني البعثة القنصلية من كافة الضرائب والرسوم غير المفروضة نظير خدمات خاصة، بشرط ان يكون عبء الضريبة والرسم واقعا على عاتق البعثة لا على طرف اخر.

د- اعفاء خاص بتدعيم قطاع الفلاحة: يعد قطاع الفلاحة من القطاعات المهمة التي تسهم في تحقيق وإرساء التنمية المستدامة ويحظى بعناية من الدولة، وفي هذا السياق نجد أن المشرع الجزائري قد اعفى المباني والمنشآت المخصصة للفلاحة، وكذا كل ما يدخل ضمن تجهيزات المستثمرات الفلاحية، من الضريبة على العقارات المبنية، مثل الحظائر المخصصة للحيوانات، المستودعات المعدة للوازم المستثمرة الفلاحية وكذلك المخازن أو المطامر لمنتجات زراعية، وغيرها من المنشآت المهيأة لأغراض فلاحية، وهذا دعما للفلاحة وتحفيزا للفلاحين على مواصلة نشاطهم وتكثيفه.

2- الاعفاء المؤقت: وردت الاعفاءات المؤقتة من الضريبة على العقارات المبنية بنص المادة 252، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على النحو التالي:

أ-العقارات التي تشكل خطرا على مستعملها: اعفى المشرع الجزائري من الضريبة على الملكية المبنية، العقارات التي تشكل خطرا على مستعملها والمصرح بأنها غير صحية أو التي هي على وشك الانهيار، إلى درجة تحول دون الانتفاع بها كلياً أو جزئياً، كالبنيات المتصدعة بسبب الزلزال والسيول، أو بسبب القدم و الاهمال في الصيانة، كما ينسحب المثال إلى البنايات غير الصالحة للسكن التي تفتقد للمرافق الأساسية، كالمياه والكهرباء والصرف الصحي....

ب- البنايات المستعملة لنشاطات الشباب المستثمر: تعفى من الضريبة العقارية على الملكية المبنية وفقا للفقرة الرابعة من المادة 252، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، البنايات وإضافة البنايات المستعملة في النشاطات التي يمارسها الشباب ذو المشاريع، المستفيدين من اعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، لمدة ثلاث سنوات بداية من تاريخ انجازها على أن ترفع مدة الاعفاء إلى ست سنوات إذا ما اقيمت هذه البنايات وإضافة البنايات في المناطق التي توليها الدولة بمشاريع الترقية، كما تمدد مدة الاعفاء إلى ست سنوات اذا اقيمت في مناطق تستفيد من اعادة الصندوق الخاص لتطوير الهضاب العليا ، أما إذا كانت تلك البنايات وإضافة البنايات مقامة في مناطق تستفيد من إعانة الصندوق الخاص لتطوير المناطق الجنوب، فتمدد مدة الاعفاء إلى 10 سنوات، ويأتي هذا الاعفاء في سياق مجهودات الدولة الرامية إلى تشجيع الشباب على ولوج عالم الشغل من أجل القضاء على البطالة في اوساطهم أو

الحد منها على الأقل، فضلا عن تحقيق التنمية في المناطق المصنفة ضمن تلك التي تعمل الدولة على ترقيتها وتطويرها.

ج- المسكن الوحيد والرئيسي للمكلف: أعفى المشرع الجزائري العقارات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة أو السكن الرئيسي لمالكها وفق شروط محددة، حسب الفقرة الثانية من المادة 252، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يرى بعض الفقه أن صيغة هذه الفقرة بأسلوب يلفه اللبس والغموض سيما بالنظر إلى صياغتها باللغة الفرنسية التي تفيد إعفاء الملكية الوحيدة التي تشكل السكن الرئيسي للمكلف، وهو معنى يختلف دون شك عن الذي تضمنته الصياغة بالعربية، الثابت في مثل هكذا حالات أن يُرجح النص العربي، لكن بالرغم من ذلك يمكن القول أن النص الفرنسي هو الأقرب إلى قصد المشرع الجزائري بالنظر إلى الغاية التي توخاها المشرع من إقرار هذا الإعفاء، وهي التخفيف عن المكلف الذي لا يملك سوى مسكنا وحيدا يعيش فيه، مراعاة لحالته الاجتماعية والاقتصادية، و بالتالي الأخذ بالمعنى الذي تضمنه النص العربي لا يستجيب بتاتا لهذه الغاية، إذ قد يترتب على تطبيقه أن يجعل الشخص الذي يملك أكثر من عقار مبني، وهو حتما في هذه الحالة ميسور الحال، معفيا من دفع الضريبة على العقار الذي يتخذه مسكن رئيسيا رغم يسره المالي.

د-البنائات الجديدة: عمل المشرع على إعفاء البنائات الجديدة وإضافات البنائات الجديدة من الضريبة، بموجب الفقرة الثالثة من المادة 252، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وهذا تيسيرا على المكلف الذي تكون قد أُرهِقته نفقات والتكاليف انجاز البناء، بما يؤدي إلى تعقيد وضعيته في حال فرض أي أعباء مالية عليه من الفترة التي تعقب مباشرة الانتهاء من تشييد البناء، خاصة بالنسبة لمحدودي الدخل، وينتهي هذا الاعفاء بداية من الأول جانفي من السنة التي تلي سنة إنجازها، وبذلك يكون المشرع الجزائري قد قلص بشكل كبير المدة الزمنية التي يتعين مراعاتها بإعفاء البنائات الجديدة وإضافات البنائات من الضريبة، حيث كانت تقدر بسبع سنوات تحسب بداية من أول جانفي من السنة التي تلي سنة نهاية إنجازها أو شغلها، ويتعين على المكلف بدفع الضريبة أن يثبت مدة إنجاز البناء أو تاريخ شغله، تحت طائلة اعتبار البناء منجزا في أجل أقصاه ثلاثة أشهر بداية من تاريخ تسليم رخصه البناء الأولى، ((انظر المادة 3/252 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة قبل تعديلها بموجب المادة 05 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015))، وهو توجه بدون شك في غير صالح المكلفين من محدودي الدخل الذين فرغوا لتوهم من إنجاز مساكنهم، ما يزيد من أعباء و تكاليف على عاتقهم.

و- السكن الاجتماعي العام المؤجر: تعفى السكنات الاجتماعية التابعة للأمالك الوطنية الخاصة، المخصصة للإيجار من الضريبة العقارية على الملكية المبنية، استنادا إلى الفقرة الخامسة، من المادة 252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، بالنظر إلى أن تأجير هذه السكنات لا يدر دخل كبيرا على الدولة، بقدر ما تعتبر إعانة منها للمستفيدين من الايجار الذين يكونون في الغالب من ذوي الدخل الضعيف، وقد ربط المشرع الاستفادة من هذا الإعفاء، بضرورة توفر الشرطين المتعلقين بحالة الاعفاء الخاصة بالمسكن الوحيد والرئيسي للمكلف، إذ يتعين ألا يفوق مبلغ الضريبة المستحقة 1400 دينار جزائري، وألا يتعدى دخل المكلف بالضريبة ضعف الأجر الوطني الأدنى المضمون، على أن يرفع هذا الإعفاء متى انتقلت الملكية إلى المستأجر في اطار التنازل عن املاك الدولة، وما لم يتحقق الاعفاء لسبب آخر من الأسباب سألقة الذكر.

ثالثا: تحديد مقدار الضريبة العقارية على الملكية المبنية

1-أساس فرض الضريبة العقارية على الملكية المبنية: طبقا نص المادة 254 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة- ينتج أساس فرض الضريبة العقارية على الملكية المبنية من جداء القيمة الايجارية الجبائية لكل متر مربع في المساحة الخاضعة للضريبة من الملكية العقارية المبنية، على أن يطبق معدل تخفيض قدره 02%، لكل سنة أقدمية، مراعاة لقدم الملكية العقارية المبنية إلى أن يصل 25 % كحد أقصى لا يكون بعده أي تخفيض، و إذا كان البناء يتمثل في مصنع فإن التخفيض يصل إلى 50 % ، كحد أقصى.

2-تقدير القيمة الايجارية: المشرع الجزائري لم يأخذ بعين الاعتبار القيمة الايجارية الفعلية و لاحتى إن كان العقار مؤجرا فعلا من عدمه، فتولى بنفسه تقدير القيمة الايجارية للعقار المبني و ما يدخل في حكمه بأن اعتمد في تحديد سعر تأجير المتر المربع بالاستناد الى تصنيف البلديات حسب المناطق و المناطق الفرعية التي يوجد بها العقار، طبقا لما نصت عليه المادتين 256 و 257 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، التي حددت القيمة الايجارية الجبائية لكل متر مربع من الملكية العقارية المبنية.

3-حساب الرسم على العقارات المبنية: حدد المشرع الجزائري طريقة حساب الضريبة على العقارات المبنية بموجب المادة 261 ب من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة (معدلة م 63 من ق م 2022)، اذ أقر المشرع نسبة ثابتة تطبق على الوعاء الخاضع للضريبة على النحو السابق بيانه، حينما يتعلق الأمر بعقارات مبنية فعلا، بينما فرض نسبة تصاعدية بشأن العقارات التي تشكل ملحقات للملكية المبنية و هذا على النحو التالي:

أ-العقارات المبنية فعلا: أقر المشرع فرض نسبة ثابتة تقدر ب 03%، تطبق على الوعاء الخاضع للضريبة المفروضة على العقارات المبنية فعلا على أن ترفع هذه النسبة إلى 7 % ، بالنسبة للملكية الثانوية الشاغرة المبنية للاستعمال السكني و المملوكة من طرف الأشخاص الطبيعيين و التي لم يتم تأجيرها.

ب- العقارات غير المبنية التي تشكل ملحقات للملكية المبنية: فرض المشرع نسبة تصاعدية عليها بالإستناد إلى مساحتها، حيث تكون النسبة 5%، من الوعاء الخاضع للضريبة على النحو السابق بيانه، عندما تقل المساحة أو تساوي 2500م²، و 7%، عندما تفوق المساحة على 500 م² و تقل أو تساوي 1000م²، و تصعد النسبة إلى 10%، في حالة تفوق المساحة 1000م².