جامعة الشهيد الشيخ العربي التبسي - تبسة -

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر

تخصص قانون عقاري

بعنوان

دور السياسة الجبائية العقارية في تحفيز الإستثمار

إعداد الطالب:

بوقرة فيصل

إشراف الأستاذة:

بخوش إلهام

أعضاء لجنة المناقشة

اللقب والإسم	الرتبة العلمية	الصفة في البحث
بن طيبة حونية	أستاذ التعليم العالي	رئيسا
بخوش إلهام	أستاذ محاضر - أ -	مشرفا ومقررا
مراحي ريم	أستاذ محاضر - أ -	ممتحنا

السنة الجامعية: 2024/2023

جامعة الشهيد الشيخ العربي التبسي - تبسة -

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر

تخصص قانون عقاري

بعنوان

دور السياسة الجبائية العقارية في تحفيز الإستثمار

إعداد الطالب:

بوقرة فيصل

إشراف الأستاذة:

بخوش إلهام

أعضاء لجنة المناقشة

اللقب والإسم	الرتبة العلمية	الصفة في البحث
بن طيبة حونية	أستاذ التعليم العالي	رئيسا
بخوش إلهام	أستاذ محاضر - أ -	مشرفا ومقررا
مراحي ريم	أستاذ محاضر - أ -	ممتحنا

السنة الجامعية: 2024/2023

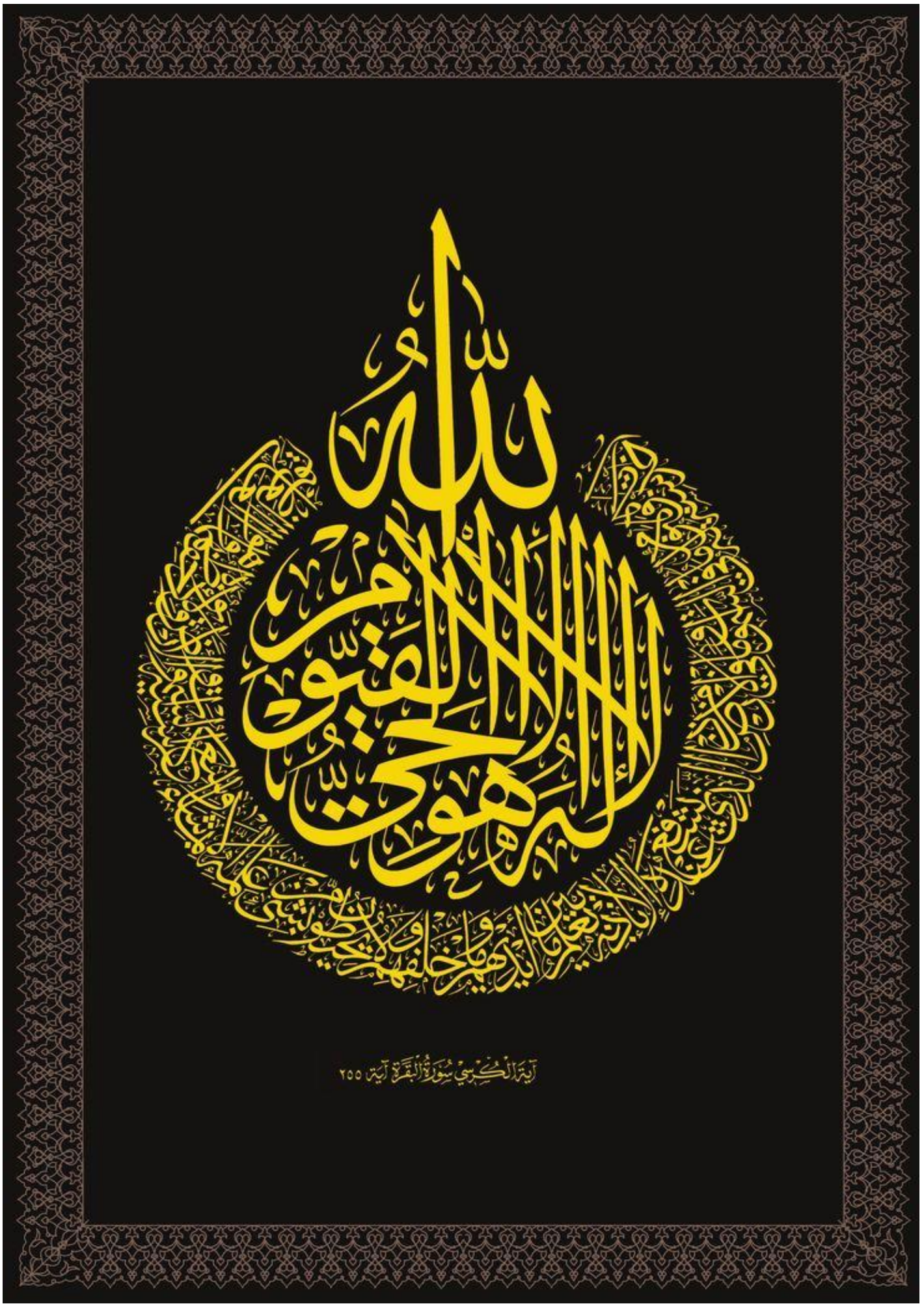
الكلية لا تتحمل أي

مسؤولية على ما يرد في

هذه المذكرة

من آراء


بسم الله الرحمن الرحيم


اللَّهُ لَا إِلَٰهَ إِلَّا هُوَ الْحَيُّ الْقَيُّومُ
آية الكرسي سورة البقرة آية ٢٥٥

شكر وعرفان

الحمد لله الذي منّ علينا بفضله، وأعاننا وسهل علينا عملنا لإتمام هذا البحث المتواضع...

ولا يسعني وأنا على أبواب تقديم هذا العمل، إلا أن أتقدم بالشكر لأستاذتي الفاضلة، الدكتورة: بخوش إلهام التي تفضلت بقبول الإشراف على هذه المذكرة، وعلى ما قدمته لي من نصائح وعناية لإنهاء هذا البحث.

الى كافة أساتذة تخصص "القانون العقاري" الذين تتلمذنا على أيديهم، كل باسمه.

كما أتوجه بجزيل الشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة، على تفضلهم بقبول مناقشة موضوع هذه المذكرة.

فألف شكر وتقدير لكم، وجزاكم الله كل خير.

الإهـــداء:

إلى عائلتي ...

أهدي هذا العمل،

راجيتا من المولى

عز وجل التوفيق

والسداد.

بوقرة فيصل

مقدمة

يعتبر العقار أحد ابرز القطاعات المهمة والشائعة للاستثمار في كثير من إقتصاديات الدول، كما يعتبر أحد المؤشرات الدالة على حيوية الاقتصاد ومرونته وإزدهاره وتنوعه، حيث يشكل محوراً هاماً من محاور التنمية، لما يقوم به من دور هام في تحريك النشاط الاقتصادي ودفع عجلة التنمية وإستحداث المزيد من فرص العمل الجديدة، ويرجع ذلك لعدد من العوامل ومن ضمنها استقراره ومتانته في وجه التقلبات، وقدرته على الصمود وتحمل تداعيات الأزمات، بالإضافة الى تنوع أنشطته ومجالاته واتساع نطاق خدماته، وقدرته على الحفاظ على قيمة الاستثمارات وتحقيق العائدات المضمونة.

ويمثل العقار أحد الرهانات الاقتصادية الناجحة، حيث تعمل الكثير من الدول على توظيف ميزاته التنافسية، وتطويره ليصبح من الموارد الأساسية لمالية الدولة وبيئة جاذبة للاستثمار المحلي والأجنبي، بالنظر لما يتمتع به من خصائص تجعله من أكثر المجالات الاستثمارية التي تتمتع بالأمان، بالمقارنة بالعديد من المجالات الاستثمارية الأخرى، وهو ما جعل منه خيارا أمنا للاستثمار إذا ما وجد البيئة الأمنة والمشجعة له.

وعلى ضوء ذلك تعمل الجزائر جاهدة على إعادة ترتيب وتنظيم القطاع العقاري عبر إجراء جملة من الاصلاحات والتشريعات القانونية، وتسطير مجموعة من برامج الدعم والتمويل وذلك بهدف توفير المناخ الملائم لجلب الإستثمارات المحلية والأجنبية، حيث عمد المشرع الجبائي الجزائري إلى وضع مجموعة من الحوافز والإمتيازات الضريبية، وكرسها في مختلف التشريعات الجبائية عن طريق مجموعة من القوانين المتعاقبة، حيث صدرت عدة تشريعات تضمنت حزمة من الحوافز والإمتيازات الجبائية الممنوحة أخرها ما جاء به قانون الإستثمار الجديد، الذي يكرس التوجه الجديد للدولة الجزائرية في إطار مقاربة لجعل بيئة الاستثمار أكثر جاذبية ومرونة وتنافسية، من خلال جملة من التدابير الرامية إلى تحسين مناخ الاستثمار، وتوفير الظروف المناسبة لتنويع الاقتصاد وتنمية الصادرات خارج

قطاع المحروقات، ضمن رؤية شاملة ومستقرة تراعي تكريس مبادئ حرية الاستثمار والشفافية والمساواة.

ومن هنا يتبين لنا جليا **أهمية موضوع** السياسة الجبائية العقارية، التي تعتبر الإطار الأساسي الذي تحقق من خلاله الضريبة مختلف أهدافها التي تعكس السياسة الاقتصادية العامة للدولة، بالإضافة إلى كونها من المصادر التمويلية الداخلية المهمة التي تعتمد عليها الدولة في الرفع من معدلات النمو الاقتصادي، كما أنها تعد أداة هامة في يد الدولة لتصحيح الاختلالات الموجودة في النشاط الاقتصادي، ومن هذا المنطلق فإن الاقتصاد الجزائري كغيره من الأنظمة الاقتصادية الأخرى يعتمد على فعالية هذه الضريبة كمورد مالي مستقر وأمن يساهم في دفع عجلة التنمية الاقتصادية، لذلك خصها المشرع الجبائي الجزائري بقواعد قانونية تحددها وتضبطها، بهدف زيادة الفاعلية الجبائية كأداة لتمويل وتدعيم إيرادات الخزينة العمومية، فضلا عن التأثير على التوجه العام للسوق العقارية من خلال مراقبتها وتوجيهها، تماشيا مع أهداف التنمية المسطر من طرف الدولة، حيث تعد سياسة التحفيز الجبائي إحدى أهم الأليات الكفيلة بتشجيع الإستثمار وترقيته، والتي تستهدف في مجملها زيادة معدلات نمو الناتج الوطني، وهو ما يتطلب انتهاج سياسة جبائية استثنائية هدفها الزيادة من مستويات الاستثمار، وتنويع مصادر الدخل لزيادة فرص العمل للتقليل من تفاقم ظاهرة البطالة، وبالتالي الحد من الضغوط التضخمية ومن ثم تحقيق التوازن الاقتصادي العام.

وبشكل عام تتحدد أهمية السياسة الجبائية بمدى تحقيقها للأهداف التي وجدت من أجلها، وكذا بوجود تشريعات واضحة ومتجانسة يمكنها حماية حقوق المكلفين بالضريبة من جهة وحقوق الخزينة العمومية من جهة أخرى.

أما بخصوص **دوافع إختيارنا لهذا الموضوع** فذلك راجع لعدة أسباب منها الشخصية والموضوعية، حيث تتلخص **الدوافع الشخصية**، في علاقة الموضوع بميدان تخصصي في مجال القانون العقاري، إلى جانب محاولة الجمع بينه وبين ميدان القانون الجبائي نظرا

للعلاقة الترابطية التي تجمع بينهما، أما بخصوص **الأسباب الموضوعية**، فتكمن في محاولة فهم مختلف الأليات القانونية التي كرسها المشرع في النظام الضريبي الجزائري، ومعرفة مدى نجاعتها ومواكبتها للمستجدات المعاصرة، في ظل إنعدام الاستقرار التشريعي، وكذا محاولة إبراز الدور المتزايد للجباية العقارية في ترقية وتحفيز الإستثمار، وتحقيق التنمية الاقتصادية وما يترتب عنها من تدعيم للخزينة العمومية بالموارد المالية.

بناء على ما سبق إرتأينا طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

فيما تتمثل السياسة الجبائية العقارية وما مدى نجاعتها في تحفيز الاستثمار؟

وبناء على ذلك تم الإعتماد في هذا البحث على **المنهج الوصفي** قصد الإحاطة بأهم المفاهيم المرتبطة بالسياسة الجبائية العقارية من جهة، وتلك المرتبطة بالتنمية الاقتصادية من جهة أخرى، وكذا الأدوات والمبادئ التي تقوم عليها، بالإضافة إلى نطاق سريانها، وصولا إلى تحديد مقدار الضرائب والرسوم العقارية المختلفة وطرق تحصيلها وحقوق وواجبات المكلفين بها، كما تم الإستعانة **بالمنهج التحليلي** لإبراز العلاقة التي تربط السياسة الجبائية العقارية بالتنمية المحلية وعلاقتها بالإستثمار من جهة، وكذا تحليل أهم النصوص القانونية والتنظيمية المرتبطة بها من جهة أخرى.

ويهدف هذا البحث إلى إبراز جوانب هامة في موضوع السياسة الجبائية العقارية، وتحديد فعاليتها ضمن أدوات التدخل الحكومي، التي ترمي إلى تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للدولة، وتسليط الضوء على أهم المفاهيم المرتبطة بها، ومحاولة فهم مختلف الأليات القانونية المساعدة على تحصيلها وتحديد المكلفين بها.

ومن خلال ما سبق نسعى من خلال هذه الدراسة إلى جملة من الأهداف تتمثل في:

– معرفة مدى توفيق المشرع الجبائي الجزائري في إرساء قواعد قانونية تنظم الضريبة العقارية.

- توضيح الأليات المعتمدة من قبل المشرع الجبائي الجزائري فيما يخص التحفيز الجبائي.

- التعرف على السياسة الجبائية العقارية وأهم أشكالها.

- تبيان أهم التحفيزات الجبائية الممنوحة لترقية الإستثمار.

- الكشف عن دور سياسات التحفيز الجبائي في تحفيز الإستثمار.

أما بخصوص **الدراسات السابقة** فمن بين المؤلفات ذات الصلة بسياق موضوع البحث نذكر ما يلي:

1- أطروحة دكتوراه للباحثة حبيب فاطمة بعنوان الجباية العقارية وإنعكساتها على التنمية الاقتصادية، كلية الحقوق - سعيد حمدين -، فرع قانون المؤسسات، جامعة الجزائر 1 - بن يوسف بن خدة -، 2019-2020، وقد تناولت هذه الدراسة الإطار القانوني والتنظيمي الذي يحكم الضريبة العقارية وكذا نطاق سريانها على الملكية العقارية، كما تطرقت إلى مختلف التحفيزات والضمانات الجبائية الممنوحة للمستثمرين بموجب قانون الإستثمار والإتفاقيات الداخلية والدولية.

2- أطروحة دكتوراه للباحث توفيق زيداني بعنوان الجباية العقارية في التشريع الجزائري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تخصص القانون العقاري، جامعة الحاج لخضر - باتنة، 2016/2015، وقد تمحورت هذه الدراسة حول الإطار المفاهيمي للجباية العقارية، وذلك من خلال محاولة إستيعاب الجوانب النظرية المتعلقة بها، وصولا إلى توضيح المفاهيم العامة المرتبطة بها، وكذا النطاق الموضوعي للجباية العقارية والدخل المتأتي منها، كما أشار الباحث إلى مكانة المزايا الجبائية ضمن برامج الإصلاح الاقتصادي في الجزائر مع تحديد أثراها على المدى القصير والطويل على مردودية الاقتصاد الوطني.

3- أطروحة دكتوراه للباحث محفوظ برحماني بعنوان الإطار القانوني والتنظيمي للضريبة العقارية في التشريع الجزائري، كلية الحقوق، قسم القانون الخاص، جامعة سعد دحلب -

البليدة –، 2007، وقد تطرقت هذه الدراسة إلى الإطار القانوني والتنظيمي الذي يحكم الضريبة العقارية في التشريع الجزائري، من خلال تحديد وضبط المضامين العامة المرتبطة بها، وصولا إلى الأهداف والأسس التي تقوم عليها، بالإضافة إلى الخصائص التي تميزها عن باقي الضرائب، كما ركز في بحثه على مختلف المفاهيم الأساسية المتعلقة بالتحفيز الجبائي من خلال إلقاء الضوء على مختلف الأليات التي تساهم في التنمية الإقتصادية.

أما بخصوص **صعوبات** الدراسة فتتعلق أساسا بنقص المادة العلمية التي تتناول هذا الموضوع بعمق وشمولية.

للإجابة على التساؤل الرئيسي تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين، حيث تمحورت دراستنا في **الفصل الأول** حول الإطار المفاهيمي للسياسة الجبائية العقارية، أما **الفصل الثاني** فتناولنا فيه تطبيقات الجباية العقارية على المشاريع الاستثمارية.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للجباية العقارية

المبحث الأول: مفهوم السياسة الجبائية

المبحث الثاني: نطاق تطبيق الجباية العقارية

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للجباية العقارية

ترتبط الجباية العقارية بالنظام الضريبي بإعتباره الوسيلة التي يمكن من خلالها للدولة تقنين وتنفيذ ومراقبة التدابير المتعلقة بتنظيم عملية التحصيل الضريبي، ويتم ذلك عن طريق إستعمال مختلف الأدوات والتقنيات الضريبية والمزج بينها، تبعا للظروف الاقتصادية والإجتماعية، وكذا أهمية الأهداف المراد تحقيقها، وهو بذلك يعتبر الإطار الأساسي الذي تحقق من خلاله الجباية العقارية مختلف أهدافها التي تعكس السياسة الاقتصادية العامة للدولة.

وقصد معرفة الإطار المفاهيمي الذي يحكم الجباية العقارية، سنتطرق ضمن هذا الفصل إلى تحديد مفهوم السياسة الجبائية في **المبحث الأول**، أما **المبحث الثاني** سنتناول فيه نطاق تطبيق الجباية العقارية.

المبحث الأول: مفهوم السياسة الجبائية

تعتبر السياسة الجبائية ذلك التوجه القائم على توظيف مجموعة من التدابير ذات الطابع الضريبي، المتعلقة بتنظيم الإقتطاع الجبائي بغية تغطية النفقات العمومية من جهة والتأثير على النشاط الاقتصادي والإجتماعي حسب ما تمليه أهداف السياسة العامة للبلد من جهة أخرى، فهي تبحث في مختلف الظواهر الجبائية، وتحلل أوجه النشاط المالي لتعين الدولة على المساهمة في تحقيق أهدافها، معتمدة في ذلك على أدواتها المتنوعة التي تتكيف حسب الوضعية الإقتصادية للدولة، حتى تؤثر على كافة جوانب الحياة الاقتصادية والإجتماعية والسياسية، وذلك من خلال دورها المالي بإعتبار الضريبة الممول الرئيسي لخزينة الدولة، إلى جانب الدور الضبطي والتوجيهي الذي يهدف إلى الحد من الضغوط التضخمية ومعالجة إختلالات ميزان المدفوعات.

تبعا لذلك نقسم هذا المبحث إلى مطلبين، نتناول في **المطلب الأول** تعريف السياسة الجبائية، أما **المطلب الثاني** فنتطرق فيه إلى خصائص السياسة الجبائية.

المطلب الأول: تعريف السياسة الجبائية

تعددت وإختلفت تعريفات السياسة الجبائية نظرا لإختلاف الباحثين وتعدد نظرياتهم ومناهجهم التي يتبنونها، ولتحديد مفهوم شامل لمضامين السياسة الجبائية وجب عرض بعض التعاريف الهامة نذكر منها:

- السياسة الجبائية "هي مجموعة البرامج التي تضعها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الجبائية الفعلية والمحتملة لإحداث أثار إقتصادية وإجتماعية وسياسية".

➤ السياسة الجبائية "هي مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الجبائية الفعلية والمحتملة لإحداث أثار إقتصادية وإجتماعية وسياسية مرغوبة وتجنب أثار أخرى غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع، وهي عبارة عن مجموعة من الإجراءات تتخذها السلطة العامة لإدارة شؤون المجتمع، في ظروف وأوضاع إقتصادية ومالية وذلك من خلال القوانين والأنظمة المالية والضريبية"[1].

➤ السياسة الجبائية مجموعة من التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة والتأثير على الوضع الاقتصادي والإجتماعي حسب التوجهات العامة للإقتصاد من جهة ثانية.

➤ كما عرفها **Pierre Beltrame** على أنها "مجموعة القرارات المتخذة لتأسيس وتنظيم وتطبيق الإقتطاعات الضريبية طبقا لأهداف السلطات العمومية".

➤ كما إقترح **Maurice Lauré** تعريفا يتميز بالشمولية للسياسة الجبائية على أنها " فن الإقتطاع بأحسن صيغة ممكنة لمبلغ من الضرائب محددا مسبقا، وتمتد إلى عدة جوانب منها العدالة الاجتماعية، التجارة الخارجية، التطور التقني"[2].

نستخلص من هذه التعاريف أن السياسة الجبائية تكون مشروطة بمعطيات النظام السياسي والاجتماعي والإقتصادي، كما أنها أداة تستعملها الدولة وتكيفها لتحقيق برامج محددة في مجال النشاط الاقتصادي، وتنفيذ المشاريع التنموية وفقا للأهداف التي تسعى إليها فلسفة الحكم، ويترتب على أثارها تحقيق أهداف المجتمع والتي تختص بمرحلة سابقة

---

[1] شنوف عبد الحليم، (دور الجباية في تحقيق إستراتيجية التنمية البشرية دراسة مقارنة لكل من الجزائر، تونس والمغرب)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في إدارة الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص إدارة الأعمال، جامعة البليدة – 2 –، البليدة، الجزائر، 2019/2018، ص: 54.

[2] عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص: 139.

على تكوين القاعدة الضريبية وتوسيعها، ذلك أن القاعدة الضريبية هي السياسة الجبائية في التطبيق[1].

وعليه نسعي ضمن هذا المطلب إلى تحديد أهداف السياسة الجبائية في **الفرع الأول،** ثم نبين الأسس والمبادئ التي تقوم عليها هذه السياسة في **الفرع الثاني،** على أن نتطرق في **الفرع الثالث** إلى أدوات السياسة الجبائية.

الفرع الأول: أهداف السياسة الجبائية

إن السياسة الجبائية تعتبر أداة في يد الدولة للتدخل في النشاط الاقتصادي وتوجيهه، كونها تمثل أحدى الوسائل الهامة في توجيه الحياة الاقتصادية ورسم الواقع الاقتصادي، وتكمن أهداف السياسة الجبائية في مجموعة من الأهداف المالية والإقتصادية والإجتماعية التي يتم تحقيقها من خلال النظام الجبائي، وعليه يمكن إيجاز أهداف السياسة الجبائية فيما يلي:

أولا/ الهدف المالي: يتمثل في العمل على إيجاد المصادر اللازمة لتمويل خزينة الدولة والجماعات المحلية بموارد تسمح لها بتغطية النفقات الواقعة عليها، خاصة مع ظروف الأزمة المالية التي تتعرض لها بين الحين والأخر، جراء إعتمادها على موارد غير أمنة ومعرضة للهزات الاقتصادية التي لايمكن التنبؤ بها، كما أنه يهدف إلى تحقيق المردودية المالية التي تشكل الهدف التقليدي لهذا النظام، من أجل الوصول إلى التوازن في ميزانية

[1] حبيب فاطمة، (الجباية العقارية وإنعكاساتها على التنمية الاقتصادية)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في القانون العام، كلية الحقوق ـ سعيد حمدين ـ، تخصص قانون المؤسسات، جامعة الجزائر 1 ـ بن يوسف بن خدة ـ، الجزائر، 2019-2020، ص: 83.

الدولة لتغطية النفقات العامة، مثلما نادى به الفكر الكلاسيكي الذي إعتبرها الهدف الوحيد للضريبة[1].

ثانيا/ الهدف الاجتماعي: تحقيق الهدف الاجتماعي في السياسة الجبائية، يكمن في إزالة وتقليل الفوارق الاجتماعية ومحاربة المضاربة والإثراء بلا سبب من خلال فرض الضريبة على الأملاك، وهو ما يجعل من الضرائب العقارية ألية ناجعة وفعالة لإعادة توزيع المداخيل بما يحقق العدالة الاجتماعية والضريبية على حد السواء[2].

ثالثا/ الهدف الاقتصادي: تستخدم الدولة السياسة الجبائية لتحقيق الاستقرار الاقتصادي، والذي يتمثل في مختلف الإمتيازات والحوافز الجبائية التي تمنحها الجباية العقارية، وتسعى من ورائها إلى تحفيز الإستثمار الذي يعتبر جوهر التنمية الاقتصادية من خلال الإعفاءات والتسهيلات الضريبية التي تستفيد منها مختلف الإستثمارات المحلية منها والأجنبية[3].

رابعا/ الهدف السياسي: في ظل الترابط الموجود بين المتغيرات السياسية والمتغيرات الاقتصادية، يمكن للسياسة الجبائية أن تستخدم لتحقيق أهداف سياسية، سواء داخل حدود الإقليم الواحد أو حتى خارجه، ومن الأمثلة على ذلك أن تستعمل في الداخل كأداة للقوى المسيطرة إجتماعيا في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى، كما تستعمل كأداة للسياسة الخارجية ومثال ذلك إستخدام الرسوم والحقوق الجمركية لتسهيل أو الحد من التجارة مع الدول، كما تستعمل في تحقيق التوازن الجهوي كسياسة الجنوب الكبير لإنعاش المناطق الصحراوية والهضاب العليا، ويتم ذلك من خلال منح إمتيازات وتحفيزات جبائية وضريبية

[1] ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016، ص: 28.

[2] محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الخامسة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2013، ص: 30.

[3] حبيب فاطمة، المرجع السابق، ص: 104.

للإستثمار، وجلب رؤوس الأموال واليد العاملة، كما تستخدم الدولة الضريبة كأداة لتأكيد سيادتها وبسط نفوذها وسلطانها على كل ما يقع داخل حدودها الإقليمية[1].

خامسا/ الهدف التشريعي: يشكل هذا الهدف أهمية خاصة يقوم على أساس ضرورة وضع نظام قانوني مستقل خاص بالجباية العقارية، يتخصص في جمع مختلف النصوص والأحكام المرتبطة بالعقار والتصرفات القانونية الواقعة عليه، خاصة وأن الجباية العقارية تشمل على مجموعة من الرسوم والضرائب المتعددة والمتشعبة التي تتطلب نظام جبائي عقاري مستقل[2].

سادسا/ الهدف البيئي: تعتبر السياسة الجبائية أداة فعالة لمعالجة المشاكل البيئية، وذلك من خلال الحرص على وضع وإرساء سياسة وطنية هادفة للحد من التلوث البيئي، ويتم ذلك عن طريق تشجيع الصناعات الخضراء، حيث تقوم الحكومات بتقديم إعفاءات ضريبية للمصانع التي تستخدم في إنتاجها أساليب غير مضرة بالبيئة، بالإضافة إلى تخفيض الرسوم الجمركية المتعلقة بإستيراد المعدات الصديقة للبيئة[3].

الفرع الثاني: الأسس والمبادئ التي تقوم عليها السياسة الجبائية

هناك مجموعة من المبادئ التي يتعين على المشرع إتباعها ومراعاتها عند وضع أسس النظام الجبائي، فلا يكفي أن يقوم المشرع بتحديد أساس شرعية الضريبة وإلزاميتها، بل لابد أن يحدد إلى جانب ذلك القواعد التي تقوم عليها هذه الأخيرة، والتي من شأنها أن تحقق التوازن بين مصلحة المكلف بالضريبة من جهة ومصلحة الخزينة العمومية من جهة أخرى، وبالتالي يجعل أمر فرضها موافقا لقواعد العدالة الضريبية.

---

[1] غالب الرفاعي، عبد الحفيظ بلعربي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار الأفاق العلمية للنشر والتوزيع، الإمارات، 2023، ص: 29.

[2] حبيب فاطمة، المرجع السابق، ص: 105.

[3] عبد الله الحرتسي حميد، تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012، ص: 71.

وفي هذا الصدد نشير إلى أن أهداف التنظيم الفني للضرائب عرفت تطورا تماشيا مع تطور الفكر المالي، حيث كان الفكر التقليدي وهو بصدد صياغة قواعد الضرائب، يقوم على مبدأين جوهرين هما مبدأ تحقيق العدالة في توزيع الأعباء العامة، ومبدأ ضمان غزارة الحصيلة الضريبية[1]، غير أنه بعد توسع دور الضرائب كأداة لتحقيق العديد من الأهداف الاجتماعية والإقتصادية والسياسية، أصبح من الصعب الإعتماد فقط وبصورة مطلقة على هذين المبدأين، وهو الأمر الذي يتطلب ضرورة مراعاة المعطيات الخاصة بكل إقتصاد على حدى وإرتباطه بالظروف التي يمر بها في كل مراحل تطوره[2]، إلا أن هذا لا ينفي حد أدنى من القواعد المشتركة التي يجب أن تحكم التنظيم الفني للضرائب، وكان أول من نادى هذه القواعد هو "أدم سميث" في كتابه الشهير "البحث في ثروة الأمم" وهي القواعد المعروفة الأن بالمبادئ العامة للضرائب.

وتجدر الإشارة هنا إلى أن الشريعة الإسلامية تعتبر السباقة في وضع هذه المبادئ في نظامها المالي المستقل المعروف بـ "الزكاة" وهذه المبادئ هي العدالة، اليقين، الملائمة، والإقتصاد في النفقات[3]، وهو ما سنقوم بإبرازه على النحو التالي:

أولا/ مبدأ العدالة: ويتمثل في إسهام كافة أفراد المجتمع في تحمل الأعباء العامة، مع مراعاة توزيع العبء الضريبي بطريقة عادلة بين الأفراد، كل حسب مقدرته التكليفية وحسب قدرة كل منهم في الدفع، بحيث ينبغي أن تتناسب الضريبة مع دخل الممول وثروته، وبذلك

---

[1] بلحوت عبد المجيد، (أثر تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة على الإيرادات المالية دراسة حالة الجزائر للفترة (2007-2018)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص جباية ومالية المؤسسة، جامعة البليدة -2-، البليدة، الجزائر، 2020/2019، ص: 84.

[2] رجراج سليمة، (دور الجباية في تحسين القدرة التنافسية للقطاع الخاص في ظل سيطرة السوق الموازي – دراسة حالة الجزائر–)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة البليدة 2، البليدة، الجزائر، 2022/2021، ص: 179.

[3] حبيب فاطمة، المرجع السابق، ص: 109.

فإن الضريبة النسبية هي التي تحقق العدالة في إطار الدور التقليدي للمالية العامة، وهذه العدالة الجبائية التي تحققها الضريبة النسبية لم تحصل على قبول الجميع وإتفاقهم[1].

وقد حاول الكثير من الإقتصاديين إضفاء صفة العدالة على الضريبة، إلا أن هذه الأخيرة في حقيقة الأمر لا تتجاوب تماما مع هذا المبدأ، خاصة فيما يتعلق بالضريبة غير المباشرة والتي غالبا ما تكون على عاتق الفئات المحرومة والفقيرة، وهذا خلافا لما نادى به "أدم سميث" الذي نادى بضرورة مشاركة كل رعايا الدولة كل حسب قدرته النسبية في نفقات الحكومة.

وهو ما ينطبق كذلك بالنسبة للضرائب المباشرة، أين نجد على سبيل المثال الضرائب على الدخل والتي تقوم على أساس الضريبة التصاعدية كمبدأ لتجسيد العدالة، غير أن هذا المبدأ ينعدم لأسباب إستثنائية، بسبب الإعفاءات الضريبية التي يستفيد منها بعض الأشخاص بالنظر إلى صفاتهم ومراكزهم القانونية كأعضاء السلك الدبلوماسي والسفراء[2].

ثانيا/ مبدأ اليقين: تقضي هذه القاعدة أن تكون الضريبة التي يلتزم بدفعها المكلف محددة بأحكام تشريعية واضحة المفهوم وسهلة التطبيق محددة بصورة قاطعة دون أي غموض، بحيث يجب أن يكون المكلف على دراية تامة بكل ما يتعلق بالضريبة من شروط قانونية، سواء من حيث الواقعة المنشئة لها والجزاءات المترتبة في حالة التأخر أو عدم الدفع[3].

وبالتالي يقصد بهذا المبدأ أن يكون سعر الضريبة ووعاؤها وميعاد دفعها وأسلوب تحصيلها، أي كل ما يتصل بها من أحكام وإجراءات معروفة وواضحة وبصورة مسبقة لدى المكلف بها، وهذه الضريبة لها إرتباط وثيق مع مبدأ العدالة، حيث أن كل ضريبة لا يعرف زمان جبايتها ومكان دفعها تعتبر ضريبة تعسفية يتوجب عدم دفعها، إلا أنه من الناحية العملية فإننا لا نجد لهذا المبدأ تطبيقا فعليا بسبب غياب المعلومة لدى المكلف بالضريبة،

---

[1] محمد عباس محرزي، المرجع السابق، ص: 88.

[2] حامد نور الدين، أثر إصلاح النظام الضريبي، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2016، ص: 78.

[3] محمد ساحل، المالية العامة، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2017، ص: 109.

حيث أنه غالبا ما يتفاجئ بإشعار بالدفع لضريبة أو رسم مفروض عليه دون سابق إنذار، وهو الأمر الذي يولد عدة قضايا نزاعية بين الإدارة الجبائية من جهة والمكلف بالضريبة من جهة أخرى، وهذا كله بسبب عدم وصول المعلومات المتعلقة بالنشاط الخاضع للضريبة لأصحابها في وقتها المقرر قانونا، وفي حالة وصولها تكون متأخرة ويترتب عن ذلك تحمل المكلف بالضريبة نتيجة ذلك، ويجد نفسه ملزم بدفع غرامة التأخير والتي تعتبر بمثابة العقوبة المسلطة عليه من طرف الإدارة الجبائية، وهي الأسباب التي تدفع المكلفين بالضريبة في الدخول في منازعات ضريبية ومن ثم تدفعهم لإستعمال التهرب الضريبي[1].

وبالمقابل يجب أن ننوه في هذا الصدد إلى أن المشرع الجبائي قد تفطن إلى هذا الإشكال عند قيامه بإستحداث مديرية الإعلام والإتصال، وهذا في إطار عصرنة الإدارة الجبائية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 07 –364 [2] المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية.

ثالثا/ مبدأ الملائمة: إن هذا المبدأ يقتضي ضرورة تنظيم أحكام الضريبة على نحو يتلائم مع ظروف المكلفين بها حتى يتيسر عليهم دفعها، وهو ما يتوجب أن تكون أحكام التحصيل الضريبي متعلقة بمواعيدها وأساليب تحصيلها ملائمة للمكلف، لحفظ حقوق المكلف بالضريبة من جهة وأيضا لحفظ حقوق السلطات العمومية من جهة أخرى، بحيث لايترتب عنه إضرار بالخزينة العمومية ولا إرهاق للممول، ومعنى ذلك أن قاعدة الملائمة في الدفع تجبر السلطات المكلفة بتحصيل الضريبة، على ألا تتم عملية دفع المبالغ الضريبية قبل موعدها المحدد، فالضريبة على الدخل مثلا تفرض عند حصول المكلف بالدفع على الدخل الخاضع لها وليس قبل ذلك، أي أن تتزامن عملية التحصيل الضريبي وتحقيق الدخل،

---

[1] أيت قاسي عزو رضوان، (أثر الجباية العادية على النمو الاقتصادي دراسة حالة الجزائر 1990–2017)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث LMD في العلوم الاقتصادية، تخصص إقتصاد كلي نقدي ومالي، جامعة عبد الحميد بن باديس – مستغانم –، مستغانم، الجزائر، 2019–2020، ص: 108.

[2] المرسوم التنفيذي رقم 07–364، المؤرخ في 28 نوفمبر سنة 2007، المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية المعدل والمتمم، الجريدة رسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 75، سنة 2007، ص: 5.

ففرض الضريبة قبل الحصول على الدخل قد يجعل المكلف بها عاجزا عن أدائها، كما أن فرضها بعد تحقيق الدخل بفترات طويلة قد يؤثر على نوعية الخدمات العمومية التي تقدمها الدولة بسبب التأخر في تحصيل الضريبة، وبالتالي فإن إختيار الوقت المناسب لتحصيل الضريبة عامل مهم جدا في حماية الحقوق سواء كان ذلك للمكلف أو السلطات العمومية[1].

رابعا/ مبدأ الاقتصاد في النفقات: إنطلاقا من أن نشأة الضريبة كان بالأساس في سبيل تغطية النفقات العامة وتقديم الخدمات العمومية، فإنه من الواجب جعل عملية تحصيل الضريبة غير مكلفة بالقدر الذي يؤثر على تمويل الميزانية العامة وبالتالي نوعية الخدمات العامة، أي الاقتصاد في النفقات المصاحبة لعملية التحصيل الضريبي إلى الحد الأدنى، وهذا من خلال تبسيط مختلف الإجراءات التي تقع أعبائها على المكلف بالضريبة، عن طريق إدخال مختلف التقنيات الحديثة في تسيير المصالح الضريبية وكذا مواكبة التطور التكنولوجي[2].

خامسا/ مبدأ التداخل: المقصود من هذا المبدأ أن الدولة تتدخل في أنشطة الأفراد للتأثير على بعض السلوكات للحد من تجاوزهم لحرياتهم، وكذا توجيههم إلى إستغلال الجانب الإيجابي من الاقتصاد بهدف حماية اللإقتصاد الوطني[3].

[1] عبد الصديق شيخ، الوجيز في المالية العامة وفقا للتشريع الجزائري، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2020، ص: 123.

[2] رضا خلاصي، شذرات المالية العامة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2016، ص: 96.

[3] بلحوت عبد المجيد، المرجع السابق، ص: 89.

الفرع الثالث: أدوات السياسة الجبائية

تعتبر الضريبة حقا من الحقوق العامة، والتي يقع على عاتق المكلفين مسؤولية الوفاء بها في الوقت والمكان المناسبين، ويترتب على مخالفة ذلك عقوبات مادية ومعنوية، لكن في بعض الحالات تتنازل السلطات العمومية لصالح أشخاص معينين عن هذا الحق كليا أو جزئيا، بهدف تحقيق أهداف معينة وهو ما يعرف بالإنفاق الجبائي، وهو عبارة عن تخفيضات تمس المعايير الجبائية النمطية أو السياسية أو المعيايرية، الهدف منها التأثير على بعض السلوكات والأنشطة أو إعانة بعض الممولين الذين يتواجدون في وضعيات خاصة[1].

وتهدف السياسة الجبائية إلى جذب وتحفيز الإستثمار ودفع عجلة التنمية الاقتصادية وذلك من خلال إستعمال وسائلها المختلفة التي تتمثل في:

01/ الإعفاءات الجبائية: ويعرف الإعفاء الجبائي بأنه عبارة عن إسقاط حق الدولة لبعض المكلفين في مبلغ الضريبة الواجب سدادها، مقابل إلتزامهم بممارسة نشاط معين وفي ظروف معينة وتكون هذه الإعفاءات إما مؤقتة أو دائمة[2].

ومعنى ذلك أن الإعفاء المؤقت هو إسقاط حق الدولة في مال المكلف لمدة معينة من حياة النشاط المستهدف بالتشجيع، ويمكن أن يكون هذا الإعفاء كليا بمعنى إسقاط الحق طوال المدة المعنية، كإعفاء المؤسسات العاملة في الجنوب الكبير للجزائر من الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني والرسم العقاري لمدة عشر (10) سنوات، وقد يكون الإعفاء جزئيا وهو إسقاط جزء من الحق لمدة معينة، كإعفاء المؤسسات العاملة

[1] محمد خصاونة، المالية العامة النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014، ص: 28.

[2] رضا خلاصي، المرجع السابق، ص: 108.

بالجنوب الجزائري من 25% من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات.

أما الإعفاء الدائم فهو إسقاط لحق الدولة في مال المكلف طالما بقي سبب الإعفاء قائما، وتمنح هذه الإعفاءات تبعا لأهمية النشاط وتأثيره على الحياة الاقتصادية والإجتماعية[1].

02/ التخفيضات الجبائية: وتعني إخضاع المكلف لمعدلات ضريبية أقل من المعدلات السائدة، أو تقليص الوعاء الضريبي مقابل إلتزام المكلف ببعض الشروط، كالمعدل المفروض على الأرباح المعاد إستثماره، أو التخفيضات الممنوحة لتجار الجملة كالرسم على النشاط المهني نظير إلتزامهم بتقديم قائمة الزبائن المتعامل معهم، والعمليات التي تم إنجازها معهم لصالح مصالح الضرائب[2].

03/ نظام الإهتلاك: يعرف الإهتلاك على أنه النقص الحاصل في قيمة الإستثمارات أو الأصول الثابتة نتيجة لتقادمه الزمني وتدهور قيمته، ويقصد به القسط السنوي الناقص من القيمة الكلية للأصل، ويطرح هذا القسط من الدخل الخاضع للضريبة، وعليه يقل العبء الجبائي مقارنة بحجم الدخل الخاضع للضريبة قبل الإهتلاك.

04/ ترحيل الخسائر إلى السنوات اللاحقة: تشكل هذه التقنية وسيلة لإمتصاص الأثار الناجمة عن تحمل الخسائر خلال السنوات اللاحقة لتفادي تأكل رأس مال المؤسسة، وبالتالي تشجيع الإستثمار وتوجيهه نحو مجالات الإستثمار المرغوبة، وتوقع العوائد المنتظرة منه مستقبلا.

05/ تأجيل الضريبة: يقوم هذا النوع من الإنفاق الجبائي على عدم حساب مبالغ معينة ضمن الوعاء الجبائي خلال فترة زمنية معينة، وتأخير ذلك إلى فترات زمنية أخرى، وبالتالي

---

[1] رجراج سليمة، المرجع السابق، ص: 183.

[2] عبد الله الحرتسي حميد، المرجع السابق، ص: 84.

يمكن القول بأن هذا النوع من الإنفاق الجبائي يشبه التخفيضات الخاصة بالوعاء، ولكنه ليس نهائي وإنما تم تأجيل حسابه لفترات أخرى، ويستخدم هذا النظام عادة لتشجيع المؤسسات على إعادة إستثمار أرباحها، أو لتخصيص جزء من رأس المال لتمويل مشاريع إقتصادية أخرى[1].

06/ نظام تثبيت الضريبة: ويتم ذلك من خلال تحديد معدل ثابت للضريبة طوال مدة المشروع أو الإستثمار، حتى لا يتعرض للإضطراب في سير أعماله نتيجة التعديل في نظام الضريبة أو سعرها.

07/ الخصم الضريبي: ومعني ذلك أن المكلف له الحق في إسترداد مبلغ الضريبة التي قام بسداده عند شرائه السلع والخدمات التي قام ببيعها، ومن ثم فإن عبء الضريبة النهائي لا يقع على أصحاب الفعاليات الاقتصادية، وإنما يقع على كاهل المستهلك كما هو الحال في كافة الضرائب غير المباشرة، ومبدأ الخصم هو جوهر الضريبة على القيمة المضافة[2].

08/ القرض الضريبي: هو إمتياز يتعلق بفئة الممولين الذين يتمتعون بشروط خاصة، ويتمثل في تخفيض مبلغ الضريبة المدفوع مع الأخذ بعين الإعتبار قواعد الضريبة السارية المفعول، فيعمل القرض الضريبي على التخفيض من قيمة الضريبة المستحقة ولا يمس قيمة المادة الخاضعة للضريبة، ولكنه يؤدي إلى تحقيق وفرات ضريبية ولا تتغير هذه الوفرات تبعا لسلم الإقتطاع التصاعدي، ومثال ذلك أن يتم منح إمتياز جبائي على شكل قرض ضريبي فيما يخص بعض الإقتطاعات من المنبع، في حين يعاد إدراج صنف الدخل الخاضع لهذا الإقتطاع مرة ثانية ضمن حساب الضريبة السنوية، ليتم خصم مبلغ القرض

[1] محمد إبراهيم أبو شادي، ضريبة إيرادات الثروة العقارية، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، القاهرة، 2019، ص: 67.

[2] حسن محمد القاضي، الإدارة المالية العامة، الأكاديميون للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014، ص: 73.

من الضريبة كإجراء أخير، لتفادي الإزدواج الضريبي الناجم عن إستخدام الوعاء مرتين في إخضاع الضريبة[1].

09/ السماح الإستثماري: تهدف هذه الأداة إلى التغلب على أثر التضخم النقدي على إهتلاك الأصول الثابتة، وذلك لأن الفكر المحاسبي يقوم على أساس التكلفة التاريخية دون مراعاة أثر التضخم، وبالتالي سيكون مخصص الإهتلاك غير كاف لإستبدال الأصول الثابتة عند إنتهاء عمرها الإنتاجي، فمع ارتفاع الأسعار تنخفض القيمة الحقيقية لأقساط الإهتلاك التي يتم تحديدها على أساس التكلفة الأساسية للأصول مما يزيد من العبء الضريبي الحقيقي على المشروعات، لذلك يجب أن يرتفع معدل الإهتلاك بإرتفاع الأسعار، فيتم تقرير حافز السماح الإستثماري الذي يسمح للمستثمر بخصم نسبة معينة من إيراداته للوصول إلى الإستهلاكات العادية، وبالتالي يتم إستهلاك الأصول الرأسمالية بأكبر من قيمتها التاريخية[2].

10/ نظام الإستهلاك المعجل: ويتم ذلك من خلال مضاعفة معدل إستهلاك رأس المال الثابت المخصوم من وعاء الضريبة، وتكوين إحتياطي معفي من الضرائب ومخصص لأغراض معينة، بحيث يجب ألا يتجاوز نسبة معينة من قيمة الإستثمار أو قيمة الربح الصافي، ويرتبط هذا الأسلوب إرتباطا مباشرا بحجم الإستثمار في الأصول الرأسمالية، بالإضافة إلى ما يحققه من ميزة ضريبية هامة، وهو أداة من أدوات السياسة الجبائية يؤدي إلى زيادة معدلات الإستثمار، ذلك لأنه لكي يستفيد المستثمر إستفادة أكبر يتعين عليه أن يزيد من حجم إستثماراته في أصول جديدة من سنة إلى أخرى، وكذلك إستبدال الأصول المستهلكة وإحلال أصول أحدث فنيا وتكنولوجيا محل الأصول القديمة والأقل كفاءة.

---

[1] سعيد علي العبيدي، إقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار دجلة للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2011، ص: 48-49.

[2] مروان حي الدين قطب، الوجيز في المالية العامة الدولة والمؤسسات العامة، الطبعة الأولى، دار النهضة العلمية للنشر والتوزيع، الإمارات، 2023، ص: 31.

11/ نظام رد الضريبة: وذلك في حالة قيام الممول ببيع أصل ثابت قديم وإستخدام ثمن البيع في شراء أصل جديد يحل محل الأصل القديم خلال فترة زمنية معينة، بهدف تشجيع المشروعات على تنفيذ برامج الإحلال والتجديد ودفع عملية التنمية الاقتصادية[1].

المطلب الثاني: خصائص السياسة الجبائية

تتميز الجباية العقارية بعدة خصائص تميزها عن غيرها من الضرائب، وهذا بإعتبارها تفرض على دخل الثروة العقارية بصورة مباشرة، والذي يعتبر أسلوبا أصيلا للإدارة في تحصيل وجباية هذا النوع من الضرائب، فهي تفرض على الدخل الذي ينتج الثروة العقارية حتى ولو لم يتحقق هذا الدخل خلال السنة، وهذا نتيجة خاصية العقارات التي تعتبر ثروة ورأس مال ثابت.

وعلى هذا الأساس نسعى ضمن هذا المطلب إلى إستجلاء أهم خصائص السياسة الجبائية، والوقوف على مختلف التقسيمات التي اقرها المشرع الجبائي الجزائري، حيث سنتناول خصوصية الجباية العقارية بإعتبارها ضريبة عينية مباشرة في **الفرع الأول،** بينما سنتطرق إلى موضوع الجباية العقارية من منطلق أنها ضريبة نوعية في **الفرع الثاني،** على أن نتعرض للجباية العقارية كضريبة يتم تحصيلها وجبايتها سنويا في **الفرع الثالث،** بينما سنعالج موضوع الجباية العقارية إنطلاقا من أنها ضريبة تفرض على أساس الدخل الصافي المقدر في **الفرع الرابع.**

[1] محمد إبراهيم أبو شادي، المرجع السابق، ص: 69.

الفرع الأول: الجباية العقارية ضريبة عينية مباشرة

يعد تقسيم الضريبة إلى مباشرة وغير مباشرة من أهم تقسيمات الضرائب على الإطلاق، والتي شكلت أهم أسباب الإختلاف بين الكثير من الفقهاء الإقتصاديين، فهناك شبه إجماع على أن الضرائب المباشرة هي ضرائب على الدخل والثروة، بينما الضرائب غير المباشرة هي ضرائب على التداول والإنفاق، فإذا راعى المشرع ظروف المكلف بها نكون أمام ضريبة شخصية وفي الحالة العكسية تكون هنا الضريبة عينية، ولمعرفة عينية أو شخصية الجباية العقارية لابد من البحث عن العدالة والمساواة بين أفراد المجتمع في تحمل عبء الضريبية[1].

وإذا كان الأصل في فرض الضرائب هو عدم الإعتماد على الأشخاص، وإنما على الأموال فهذا لا يعني إهمال حالة المكلف وقدرته على الدفع، وعلى هذا الأساس تتمثل الكيفية التي تفرض بها الضرائب العقارية في إعتمادها على الدخل ورأس المال أو الثروة العقارية، كقاعدة عامة مع مراعاة المركز الشخصي للمكلف، وعليه لابد من الجمع بين الإعتبار العيني للوعاء محل الضريبة العقارية والإعتبار الشخصي للمكلف بها.

ولمعرفة كيف تتم التفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة يجب الإعتماد على مجموعة من المعايير أجمع عليها علماء المالية العامة وتتمثل في: المعيار القانوني والإقتصادي ومعيار الثبات والإستقرار.

أولا/ المعيار القانوني: يقوم هذا المعيار على أساس علاقة إدارة الضرائب بالمكلف بالضريبة من حيث التحصيل، فإذا كانت الإدارة الضريبية تقوم بفرض الضريبة وتحصيلها بناءا على قوائم إسمية أو جداول تدون فيها أسماء المكلفين بها، أي أن الشخص المكلف بها هو الموضوع الضريبي، وكان التحصيل يتم كل سنة فالضريبة هنا مباشرة، نظرا لأن

[1] بوبكر نيق، (أثر العبء الضريبي على الجباية العادية في النظام الضريبي الجزائري – الضرائب المباشرة نموذجا–)، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، العدد 1، 2020، ص: 19.

العلاقة المباشرة بين الإدارة الضريبية والمكلف بها قد تمت بدون أي وسيط، وعلى العكس من ذلك إذا لم تتمكن إدارة الضرائب من معرفة المكلف بدفع الضريبة مسبقا، فتقوم بفرضها بمناسبة تصرفات أو وقائع معينة، فلا يكون في هذه الحالة أهمية لمعرفة هوية المكلف بدفعها، فهي تصيبه بطريقة غير مباشرة، فالضريبة في هذه الحالة هي ضريبة غير مباشرة.

وعليه وفق هذا المعيار تكون الضرائب المفروضة على العقارات ضرائب مباشرة، كون إدارة الضرائب تعلم مسبقا من هو مالك العقار أو المنتفع به، وهذا من خلال العقود المشهرة التي تخضع لإجراءات التسجيل بمفتشيات الضرائب، فتقوم بإعداد تكليف إسمى مباشر للمالك أو المنتفع[1].

ثانيا/ المعيار الاقتصادي: أطلق عليه البعض من الفقه تسمية المعيار العلمي، ويتخذ أنصار هذا المعيار من المكلف كمعادلة أساسية للتفريق بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير المباشرة، فإذا إستقرت الضريبة بصورة نهائية على عاتق المكلف دون أن يكون بالإمكان نقل عبئها إلى سواه أعتبرت ضريبة مباشرة، أما إذا إستطاع المكلف أن ينقل عبء الضريبة إلى الأخرين أي أن يعكسها عليهم فتعتبر عندئذ ضريبة غير مباشرة.

ومن بين الإنتقادات الموجهة لهذا المعيار أن الجباية العقارية تعد من أصناف الضرائب المباشرة لأنه لايمكن للمكلف تحميل عبئها لشخص أخر من الغير، فالمؤجر ملزم بدفع بدفع الضرائب المتعلقة بالعقار محل الإيجار ولا يمكنه تحميلها للمستأجر، إلا إذا ذكر ذلك في عقد الإيجار[2] وهو ما جاء في صريح المادة 479 فقرة 4 من القانون المدني

[1] زدام أحمد أمين، (الجباية الضريبية والقطاع غير الرسمي: دراسة حالة الجزائر)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث (ل.م.د) في العلوم الاقتصادية، تخصص إقتصاد التنمية، جامعة جيلالي ليابس، سيدي بلعباس، الجزائر، 2021-2022، ص: 134.

[2] بغني الشريف، (الضريبة العقارية في التشريع الجزائري رقم التسجيل نموذجا)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في الحقوق، تخصص المالية العامة والتشريع الضريبي، جامعة على لونيسي البليدة – 2 –، البليدة، الجزائر، 2018-2019، ص: 52.

الجزائري حيث نصت في فحواها على ما يلي: " ... يتحمل المؤجر الرسوم والضرائب وغيرها من التكاليف المثقلة للعين المؤجرة "[1].

ثالثا/ معيار الثبات والإستقرار: يأخذ هذا المعيار بعين الإعتبار الوعاء الضريبي وما يتمتع به من ثبات وإستقرار، فحسب هذا المعيار فإن الجباية العقارية تعد ضريبة مباشرة لتوفر صفة الثبات والإستقرار فيها، بينما الضرائب غير المباشرة تقع على وقائع عرضية غير مستقرة كعمليات التصدير والتداول أو نقل الملكية، فهي تفتقر إلى الثبات والإستقرار ومن ثمة تفرض عليها الضريبة بمجرد حدوثها، ومنه يمكن القول بأن الضريبة تعتبر مباشرة إذا ما فرضت على عناصر لها صفة الدوام أو الثبات، أو على الأقل الإستمرار لدى المكلف بها كالتملك بالنسبة للضرائب العقارية، وأن الثبات والدوام المقصود بهما هنا ليس الثبات المطلق ولكن الثبات النسبي الذي يستمر لفترة طويلة نسبيا، وعليه تعتبر الجباية العقارية وفقا لهذه الخاصية من الضرائب المباشرة، لأنها تفرض على عنصر من الدخل يتميز بقدر من الثبات والإستمرار لدى المكلف، وهو دخل العقارات المبنية والمتمثل في قيمتها الإيجارية أو مقابل الإنتفاع بها.

ومن خلال تفحص مختلف المعايير المشار إليها أعلاه، يتبين لنا أن المعيار الأخير يعتبر الأكثر تطبيقا وملائمة للضرائب التي يكون موضوعها ينصب على العقار، بإعتباره إيرادا يتصف بالثبات والإستقرار والإستمرار، مما يجعل الضرائب العقارية ضرائب مباشرة وهو ما يجعل طريقة جبايتها وتحصيلها أمنة[2].

---

[1] المادة 479 من القانون رقم 07-05 المؤرخ في 13 مايو سنة 2007، المعدل والمتمم للأمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر سنة 1975، المتضمن القانون المدني المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 31، الصادرة بتاريخ 13 مايو سنة 2007، ص: 4.

[2] بغني الشريف، المرجع السابق، ص: 57.

الفرع الثاني: الجباية العقارية ضريبة نوعية

نظام الضرائب النوعية على الدخل تتعدد فيه الضرائب بتعدد مصادر الدخل، فالمشرع حينما يقرر الأخذ بهذا النظام إنما يخص كل مصدر من مصادر الدخل على حدى، ويتم ذلك بفرض ضريبة مستقلة ومتميزة عن غيرها من ضرائب الدخل الأخرى، بما يتلائم وطبيعة كل مصدر من مصادر هذا الدخل لضمان سهولة تحصيله وجبايته، وبتطبيق هذا المعيار على الضرائب العقارية نجد أنها من الضرائب النوعية، أي أنها تفرض على نوع معين من الدخل وهو صافي الدخل المقدر للعقارات المبنية وما في حكمها.

الفرع الثالث: الجباية العقارية ضريبة سنوية

تفرض الضريبة العقارية على الدخل السنوي وهذا ما نص عليه المشرع الجبائي من خلال نص المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي جاء في فحواها ما يلي: " تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى « الضريبة على الدخل الإجمالي » وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 89 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة"[1].

كما نص المشرع كذلك من خلال المادة 248 والمادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي: " يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية، مهما تكن وضعيتها القانونية، الموجودة فوق التراب الوطني، بإستثناء تلك المعفية من الضرائب صراحة".

---

[1] المادة الأولى الأمر 76-101، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم بموجب القانون 23-22 المؤرخ في 24 ديسمبر سنة 2023، المتضمن قانون المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 86، لسنة 2024.

"يؤسس الرسم العقاري السنوي على الملكيات غير المبنية بميع أنواعها، باستثناء تلك المعفية صراحة من الضريبة"[1].

وهذا ما يدل على أن الضرائب العقارية من خصوصياتها أن يتم جبايتها وتحصيلها كل سنة، أي أنها تفرض طبقا للقيمة الإيجارية السنوية للعقارات على أساس السنة الميلادية التي تبدأ من أول جانفي وتنتهي في أخر شهر ديسمبر، غير أنه يمكن للمشرع تقرير إستيفائها على شكل أقساط مجدولة، ولا ينزع عنها ذلك صفة السنوية لما في ذلك من تيسير للمكلفين وللإدارة الجبائية على حد السواء.

نشير هنا إلى وجود بعض الرسوم والضرائب التي تفرض على العقار ولكن بصفة عرضية ومن أمثلة ذلك حقوق التسجيل المفروضة عند القيام بنقل الملكية العقارية بمقابل أو مجانا، أين نلاحظ أن هذه التصرفات هي عرضية في الأصل كبيع العقار من المالك الحقيقي إلى شخص أخر، فهنا نجد أن الضريبة المستحقة أي حقوق التسجيل تفرض بطريقة مباشرة، ورغم ذلك لا ينفي هذا صفة السنوية على الضرائب العقارية بصفة عامة[2].

الفرع الرابع: الجباية العقارية ضريبة تفرض على أساس الدخل الصافي المقدر

إن دراسة النصوص التشريعية المتعلقة بالجباية العقارية بمختلف أنواعها، تبين لنا أن هذه الضرائب لا تفرض على ملكية العقار في حد ذاته، وإنما تفرض على الدخل الذي ينتج عن تلك الملكية، ويراعى في تقدير قيمة العقار كل العوامل التي تؤدي إلى تحديدها، وبنسبة معينة من تلك المحددة في القيمة الإيجارية.

إن الضرائب التي تمس العقارات تطبق على أساس الدخل المقدر من طرف الإدارة الجبائية وفقا للقانون وليس على أساس الدخل الحقيقي، وهذا ما أخذ به المشرع الجزائري

---

[1] أنظر المواد 261 و248 من الأمر 76-101، لمتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، السابق ذكره.

[2] زغدود علي، المالية العامة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2008، ص: 205.

ويكون بذلك قدساير المشرع الفرنسي، في إعتماده في تقدير الضريبة العقارية على أساس القيمة الإيجارية النظرية للعقارات، وهو نفس الأساس الذي إعتمده كذلك المشرع المصري في تقديره للضريبة العقارية، وعليه لا تفرض الضريبة العقارية على أساس الدخل الحقيقي، وإنما على أساس الدخل المقدر بموجب القانون[1]، غير أن المشرع يلزم بضرورة التصريح المكلف بالضريبة بالدخل الحقيقي في كثير من الحالات، فعلى سبيل المثال بالنسبة لرسم تسجيل عقد الإيجار، يتم حساب الرسم هنا على أساس قيمة الإيجار المصرح به في العقد وهذا ما نصت عليه المادة 17 من قانون التسجيل حيث ورد فيها ما يلي: "بالنسبة للإيجارات التي تكون مدتها غير محددة، فإن القيمة المشار إليها في المادة 16 أعلاه تحدد برأس مال مكون من عشرين ضعف للريع أو الإيجار السنوي وكذلك الأعباء السنوية مع إضافة الأعباء الأخرى في الرأسمال ومدخولات النقود إن إشترط ذلك ..." [2].

نخلص مما سبق ذكره أعلاه، أن الجباية العقارية بإعتبارها تقوم على مجموعة من الضرائب والرسوم التي تفرض على دخل الثروة العقارية، وعلى هذا الأساس فالعقارات بإعتبارها ثروة أو رأسمال ثابت يتحمل صاحبها الضريبة سواء تحقق الدخل أم لم يتحقق[3].

---

[1] فلاح محمد، (السياسة الجبائية – الأهداف والأدوات – (بالرجوع إلى حالة الجزائر)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2005–2006، ص: 57.

[2] المادة 17 الأمر 76–105، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون التسجيل المعدل والمتمم، بموجب القانون 23–22 المؤرخ في 24 ديسمبر سنة 2023، المتضمن قانون المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 86، لسنة 2024.

[3] محفوظ برحماني، (الإطار القانوني والتنظيمي للضريبة العقارية في التشريع الجزائري)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في القانون، تخصص القانون العقاري، جامعة سعد دحلب، كلية الحقوق، البليدة، الجزائر، 2007، ص: 48–49.

المبحث الثاني: نطاق تطبيق الجباية العقارية

يتم تحديد فرض الضريبة العقارية ونطاق سريانها، من خلال صور الضرائب العقارية التي نظمها المشرع الجبائي في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث فرض المشرع الجزائري الضريبة العقارية على الملكية العقارية المبنية وغير المبنية، بالإضافة إلى الضريبة على المداخيل العقارية الناتجة عن تأجير الأملاك المبنية وغير المبنية.

على ضوء ما سبق نقسم هذا المبحث الى مطلبين، نتناول في **المطلب الأول** تحديد نطاق سريان الضريبة العقارية على الملكية العقارية، في حين نتطرق الى **المطلب الثاني** إلى الضريبة العقارية على الملكيات غير المبنية.

المطلب الأول: نطاق سريان الضريبة على الملكية العقارية

أقر المشرع الجبائي الجزائري فرض الرسم العقاري على جميع العقارات بغض النظر عن طرق تخصيصها، ومهما كانت طبيعتها ونوعها، وتشمل جباية الملكية العقارية الضرائب على الملكيات المبنية وغير المبنية بالإضافة إلى ضرائب تأجير الأملاك العقارية، وقد حدد المشرع الجزائري من خلال قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الملكيات المبنية الخاضعة للضريبة وتلك المستثناة منها، فضلا عن مقدار الضريبة المستحقة عنها، كما سلك المشرع الجبائي ذات المسلك بشأن الملكيات العقارية غير المبنية، كما نظم المشرع الجبائي الضريبة الناتجة عن تأجير الملكية العقارية المبنية والغير مبنية من خلال قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

وعلى هذا الأساس سنتناول الضريبة على العقارات المبنية في **الفرع الأول**، بينما نبين الملكيات المبنية المعفاة من الضريبة العقارية التي حددها المشرع الجبائي الجزائري في **الفرع الثاني**، ثم نتطرق إلى تحديد مقدار الضريبة على الملكيات المبنية في **الفرع الثالث**، بينما نتناول الرسوم العقارية الملحقة بالملكيات المبنية **في الفرع الرابع**.

الفرع الأول: الضريبة على العقارات المبنية

يعد هذا الرسم من الرسوم المفروضة لصالح البلديات ويشمل كل الملكيات المبنية الموجودة في إقليم الدولة الجزائرية، بإستثناء تلك التي تنص التشريعات الوطنية أو المعاهدات الدولية على إعفائها صراحة من هذا الرسم[1]، حيث أخضع المشرع الجزائري من خلال المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[2] الملكيات المبنية الموجودة فوق التراب الوطني إلى الضريبة، وأقر بفرض الرسم العقاري على جميع العقارات مهما كانت طبيعتها ونوعها، ومن بينها العقارات المبينة على اعتبار أنها أكثر انتشارا وتداولا ما بين الأفراد، بغض النظر عن طرق تخصيصها سواء كانت موجهة للسكن أو التجارة، دون الأخذ بعين الاعتبار صفة مستعملها سواء كان مالكا أو منتفعا، علما إن المشرع الجزائري اقر إعفاءات منها ما هي دائمة وأخرى مؤقتة، تراعى فيها طبيعة الملك المبني أو الغرض المخصص له أو صفة المالك له[3].

---

[1] بغني الشريف، المرجع السابق، ص: 94.

[2] أنظر المادة 248 من الأمر 76–101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[3] توفيق زيداني، (الجباية العقارية في التشريع الجزائري)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في القانون، تخصص القانون العقاري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2015–2016، ص: 63.

ومنه نستنتج أن فرض الرسم العقاري على العقارات المبنية يعتمد على طريقة الدخل المقدر، المستخرج من القيمة التجارية للعقار ذاتها، كما عدد المشرع حالات بعينها وذلك بصريح نص المادة 249[1] من ذات القانون حسما لأي خلاف قد يثور حول مدى خضوعها للضريبة.

كما إستثنى بعض العقارات المبنية من الخضوع للضريبة، لإعتبارات تقتضي إعفاءها من الضريبة إما بصورة دائمة أو مؤقتة، وقد حرص المشرع الجبائي على أن يبين لإدارة الضرائب كيفية تحديد مقدار الضريبة على العقارات المبنية، صونا لحقوق المكلف وحماية له من أي تعسف محتمل[2].

وقد بينت المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بعض العقارات المبنية المشمولة بالضريبة وهي:

1- المنشأت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد أو لتخزين المنتجات.
2- المنشأت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ ومحطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات، بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات وورشات الصيانة.
3- أرضيات البنايات بجميع أنواعها والقطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها ولا يمكن الإستغناء عنها.

---

[1] أنظر المادة 249 من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[2] عبد الصديق شيخ، المرجع السابق، ص: 143.

4- الأراضي غير المزروعة والمستخدمة لإستعمال تجاري أو الصناعي كالورشات وأماكن إيداع البضائع وغيرها من الأماكن من نفس النوع، سواء كان يشغلها المالك أو يشغلها أخرون مجانا أو بمقابل[1].

انطلاقا مما سبق، يمكن القول أن العقارات المبنية الخاضعة للضريبة، هي تلك المنشآت الثابتة والمتصلة بالأرض التي لا يمكن نقلها دون تلف، ولا أهمية لمادة بنائها في شأن خضوعها للضريبة من عدمه، فيستوى أن تكون مبنية من الحجر أو الخشب أو الخرسانة أو الزجاج أو غيرها من مواد البناء، كما لا يهم الغرض الذي أقيمت لأجله، إن كان للسكن كالمنازل أو لتخزين البضائع كالمخازن أو لمزاولة نشاط تجاري أو صناعي كالمتاجر والمصانع أو غير ذلك، فمناط استحقاق الضريبة على العقارات المبنية هو أن تكون هذه العقارات مستخدمة في غرض معين، سواء كان يشغلها المالك أو يشغلها أخرون مجانا أو بمقابل[2].

الفرع الثاني: الملكيات المبنية المعفاة من الضريبة العقارية

أعفى المشرع الجبائي الجزائري بعض العقارات المبنية من الرسم المطبق عليها لإعتبارات عديدة، تقتضي متطلبات العدالة ألا تخضع كافة العقارات المبنية للضريبة، بل يتعين التمييز بينها تبعا لاختلاف المراكز الضريبة لملاكها أو المنتفعين بها من جهة، ومراعاة الواقع الذي أل إليه العقار من جهة أخرى، بحيث يمكن رفع الضريبة عليه إذا طرأ ما يستوجب ذلك[3].

---

[1] أنظر المادة 249 من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، المصدر نفسه.

[2] عبد الصديق شيخ، المرجع السابق، ص: 144.

[3] توفيق زيداني، المرجع السابق، ص: 65.

وبناء على ذلك، حدد المشرع الجزائري الملكيات المبنية التي تعفى من الضريبة العقارية بموجب المواد من 250 إلى 253 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[1]، وقد ميز المشرع بين حالتين من الإعفاء الإعفاء الدائم والإعفاء المؤقت.

أولا/ الإعفاءات الدائمة: وردت الإعفاءات الدائمة من الضريبة على العقارات المبنية ضمن نص المادتين 250 و251 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ويمكن تصنيف هذه الإعفاءات كما يلي:

1/ إعفاءات ترجع لطبيعة الملكية المبنية: أعفى المشرع الجزائري العقارات التابعة للدولة، الولايات البلديات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري من الضريبة العقارية على الملكيات المبنية، شرط أن تكون مخصصة لمرفق عام أو ذي منفعة عامة وألا تدر دخلا[2]، وينسجم 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 المبني من الضريبة العقارية إذا كان تابعا للأملاك الوقفية وقفا عاما بحبس منفعة البناء على جهات خيرية على وجه التأبيد[3].

2/ إعفاءات خاصة باستخدام العقار المبني: إن العقارات المبنية ذات الصبغة الخيرية والاجتماعية، وتلك أيضا المخصصة لأغراض علمية، ثقافية أو رياضية، تشترك كلها في تأديتها لدور اجتماعي نبيل دون أن تتقاضى أجرا عما تقدمه من خدمات، ومن أجل ذلك يقتضي مبدأ العدالة الضريبية إعفاءها من الضريبة، تثمينا للدور الذي تؤديه، لأجل تحقيق الأهداف المخصصة لها.

---

[1] أنظر المواد من 250 إلى 253 من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[2] بغني الشريف، المرجع السابق، ص: 98.

[3] ناصر مراد، المرجع السابق، ص: 63.

كما قرر المشرع إعفاء الأبنية المخصصة الإقامة الشعائر الدينية من الضريبة ويشمل ذلك المساجد والمدارس القرآنية ويشمل ذلك حتى الكنائس في حالة وجودها.

3/ إعفاءات خاصة بالعرف الدولي: مجاراة لمقتضيات العرف الدولي وتماشيا مع قواعد المجاملات الدولية، قرر المشرع الجزائري إعفاء العقارات المبنية التابعة للدول الأجنبية، والمخصصة للإقامة الرسمية لبعثاتهم الدبلوماسية والقنصلية المعتمدة في الجزائر من الضريبة العقارية بشرط المعاملة بالمثل[1]، ومعنى أن العقارات التابعة للبعثة الدبلوماسية والقنصلية الجزائرية في الدولة الأجنبية معفاة من الضرائب، سواء بموجب نصوص قانونية صريحة كما هو الحال في التشريع الجزائري، أو أن يخلو النظام القانوني للدولة الأجنبية أصلا من نصوص قانونية تفرض الضريبة العقارية، كما يشمل هذا الإعفاء أيضا العقارات المبنية التابعة لممثليات المنظمات الدولية المعتمدة في الجزائر[2].

4/ إعفاءات خاصة بتدعيم قطاع الفلاحة: يعد قطاع الفلاحة من القطاعات المهمة التي تسهم في تحقيق وإرساء التنمية المستدامة، إذ يحظى بعناية فائقة من الدولة، وفي هذا السياق نجد أن المشرع الجزائري قد أعفى المباني والمنشأت المخصصة للفلاحة، وكذا كل ما يدخل ضمن تجهيزات المستثمرات الفلاحية من الضريبة على العقارات المبنية، مثل الحظائر المخصصة للحيوانات، المستودعات المعدة للوازم المستثمرة الفلاحية، وكذا المخازن أو المطامر المخصصة للمنتجات الزراعية، وغيرها من المنشآت المهيأة لأغراض فلاحية، وهذا دعما لقطاع الفلاحة وتحفيزا للفلاحين على مواصلة نشاطهم وتكثيفه [3].

---

[1] حبيب فاطمة، المرجع السابق، ص: 178.

[2] ناصر مراد، المرجع السابق، ص: 67.

[3] بوزيان كريم، (التحفيز الجبائي كألية لدعم الإستثمار في القطاع الفلاحي– الجزائر)، مجلة المقاولاتية والتنمية المستدامة، العدد 01، 2022، ص: 13.

ثانيا/ الإعفاءات المؤقتة: وردت الإعفاءات المؤقتة من الضريبة على العقارات المبنية ضمن نص المادة 252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[1] على النحو التالي:

1/ العقارات التي تشكل خطرا على مستعمليها: أعفى المشرع الجزائري من الضريبة الملكيات العقارية المبنية التي تشكل خطرا على مستعمليها، والمصرح بأنها غير صحية أو التي هي على وشك الانهيار، والتي أبطل تخصيصها، وهو ما يحول دون الانتفاع منها كلها أو في جزء منها، كالبنايات المتصدعة بسبب الزلازل والسيول، أو بسبب القدم والإهمال في الصيانة، كما يشمل ذلك البنايات غير الصالحة للسكن التي تفتقد للمرافق الأساسية كالمياه والكهرباء والصرف الصحي[2].

2/ الملكيات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة أو السكن الرئيسي لمالكها: أعفى المشرع الجزائري العقارات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة أو السكن الرئيسي لمالكيها وهذا وفق شروط محددة، حسب الفقرة الأولى والثانية من المادة 252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[3]، حيث أن المشرع ربط الاستفادة من هذا الإعفاء بضرورة توفر شرطين اثنين، يتعلق أولهما بقيمة الضريبة المفروضة على البناء، إذ يتعين ألا تفوق مبلغ 1400 دج، بينما يتعلق الشرط الثاني بدخل المكلف بالضريبة الذي ينبغي ألا يتعدى ضعف الأجر الوطني الأدنى المضمون، بما معناه أنه متى حصل المكلف على دخل شهري يفوق ضعف

---

[1] أنظر المادة 252 من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[2] حبيب فاطمة، نفس المرجع، ص: 181.

[3] أنظر المادة 252/1-2 من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

الأجر الوطني الأدنى المضمون، فهو في نظر المشرع الجزائري قادر على تحمل عبء الضريبة العقارية[1].

3/ البنايات الجديدة وإعادة البناءات وإضافات البنايات: أعفى المشرع الجزائري البنايات الجديدة وإعادة البناءات وإضافات البنايات الجديدة من الضريبة، بموجب الفقرة الثالثة من المادة 252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[2]، وينتهي هذا الإعفاء بداية من الأول يناير من السنة التي تلي سنة إنجازها، غير أنه في حالة الشغل الجزئي للأملاك قيد الإنجاز يستحق الرسم على المساحة المنجزة إبتداء من أول يناير من السنة التي تلي سنة شغل الأملاك[3].

4/ البنايات وإضافات البنايات المستعملة في النشاطات التي يمارسها أصحابها الإستثمارات: أعفى المشرع الجزائري البنايات وإضافات البنايات المستعملة في النشاطات التي يمارس أصحاب الإستثمارات، المؤهلون للإستفادة من أنظمة دعم التشغيل التي تسيرها الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية، أو الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر، أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، لمدة ثلاث (03) سنوات إبتداء من تاريخ إنجازها، كما حدد المشرع الجزائري مدة الإعفاء بستة (06) سنوات، عندما تكون هذه البنايات وإضافات البنايات متواجدة في مناطق يجب ترقيتها[4].

---

[1] شنوف عبد الحليم، المرجع السابق، ص: 73.

[2] أنظر المادة 3/252 من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، المصدر نفسه.

[3] عبد الصديق شيخ، المرجع السابق، ص: 146.

[4] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، https://www.mfdgi.gov.dz/particuliers/taxe-fonciere-sar، تاريخ الإطلاع 2024/04/09، على الساعة: 15:37.

5/ السكن العمومي الإيجاري التابع للقطاع العام: أعفى المشرع الجبائي السكن العمومي الإيجاري التابع للقطاع العام من الضريبة العقارية على الملكيات المبنية، استنادا إلى الفقرة الخامسة من المادة 252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[1]، بالنظر إلى أن تأجير هذه السكنات لا يدر في الواقع دخلا كبيرا على الدولة، بقدر ما يعد إعانة منها للمستفيدين من الإيجار الذين يكونون في الغالب من ذوي الدخل الضعيف، وقد ربط المشرع الاستفادة من هذا الإعفاء بضرورة توفر الشرطين المتعلقين بحالة الإعفاء الخاصة بالمسكن الوحيد والرئيسي للمكلف، إذ يتعين ألا يفوق مبلغ الضريبة المستحقة 1400 درج، وألا يتعدى دخل المكلف بالضريبة ضعف الأجر الوطني الأدنى المضمون، على أن يرفع هذا الإعفاء متى انتقلت الملكية إلى المستأجر في إطار التنازل عن أملاك الدولة، وما لم يتحقق الإعفاء لسبب آخر من الأسباب سالفة الذكر، ولا يستثني الإعفاء المنصوص عليه في الفقرة 2 و5 من هذه المادة، أصحاب المساكن والسكنات من دفع رسم عقاري قدره 500 دج سنويا [2].

الفرع الثالث: تحديد مقدار الضريبة العقارية على الملكيات المبنية

يتم حساب الرسم العقاري على الأملاك المبنية، بتطبيق نسبة ثابتة على الوعاء الجبائي الخاضع للضريبة، ومعني ذلك أن تحديد مقدار الضريبة العقارية على الملكيات المبنية يفترض التوصل إلى تقدير حقيقي لقيمة المال الخاضع لها وهو ما يسمى بوعائها،

---

[1] أنظر المادة 5/252 من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[2] برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري – دراسة مقارنة –، دار الجامعة الجديدة للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2009، ص: 82.

باعتبار أن ذلك يعد شرطا لازما للعدالة الضريبية، ولصون مصلحة كل من المكلف بها والخزينة العمومية[1]، وهو ما يمكن إيجازه على النحو التالي:

أولا/ وعاء الضريبة العقارية على الملكيات المبنية: وفقا للمادة 254 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[2]، ينتج أساس فرض الضريبة العقارية على الملكيات المبنية، من ناتج القيمة الإيجارية الجبائية لكل متر مربع مضروب في المساحة الخاضعة للضريبة من الملكية العقارية المبنية على أن يطبق معدل تخفيض قدره 2% كل سنة مراعاة قدم الملكية العقارية المبنية، إلى أن يصل 25% كحد أقصى لا يكون بعده أي تخفيض، وإذا كان البناء يتمثل في مصنع فإن التخفيض يصل إلى 50% كحد اقصى[3].

ويتم تقدير القيمة الإيجارية للعقار المبنى مراعاة جميع العوامل التي تؤدي إلى تحديدها كطبيعتة والمنطقة التي يوجد بها، وعلى الخصوص الأجرة الفعلية للعقار والثابتة في عقد الإيجار، متى كان العقد خاليا من شبهة الصورية أو المجاملة[4].

وقد تضمنت كل من المواد 258، 260، 261- أ من فانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[5]، بيان كيفية حساب مساحة العقار المبني الخاضعة للضريبة، التي تتحدد في الحقيقة وفقا لطبيعة العقار والغرض الذي أعد له وهو ما يمكن تبيانه على النحو الآتي:

---

[1] شنوف عبد الحليم، المرجع السابق، ص: 75.

[2] أنظر المادة 254 من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره

[3] أنظر المادة 254 من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، المصدر نفسه.

[4] برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص: 83.

[5] أنظر المواد 258 و 260 و 261/ أ من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

1/ العقارات ذات الاستعمال السكني: وتحدد مساحة العقار ذو الاستعمال السكني الفردي بالحواجز الخارجية له، بمعنى المساحة المبنية فعلا والمساحة غير المبنية إلى غاية نهاية حدود الملكية، بينما تحدد المساحة الخاضعة للضريبة في العقار ذو الاستعمال السكني الجماعي، الذي يتشكل من ملكيات مفروزة وملكية مشتركة، من المساحة المفرزة لكل مالك مضافا إليها الحصة المتعلقة بالأجزاء المشتركة في الملكية.

2/ العقارات ذات الإستعمال التجاري والصناعي: تحدد المساحة الخاضعة للضريبة في العقارات المبنية المخصصة للمحلات التجارية، ضمن نفس الشروط وبالطريقة ذاتها الخاصة بالعقارات ذات الاستعمال السكني، أما بشأن المحلات الصناعية فتحدد المساحة الخاضعة للضريبة فيها بحدود مساحة الرقعة الممتدة عليها[1].

3/العقارات غير المبنية الملحقة بالملكيات المبنية: تحدد المساحة الخاضعة للضريبة بالنسبة للعقارات غير المبنية التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية، بالفارق بين المساحة الإجمالية للملكية العقارية، والمساحة التي تمتد على رفعتها المباني المشيدة عليها.

ثانيا/ حساب الضريبة العقارية على الملكيات المبنية: حدد المشرع الجزائري طريقة حساب الضريبة على العقارات المبنية بموجب المادة 261 – ب من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[2]، إذ قرر 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 للملكيات المبنية، وهذا ما يمكن تبيانه على النحو الآتي:

---

[1] عبد الصديق شيخ، المرجع السابق، ص: 149.

[2] أنظر المادة 261/ ب من الأمر 76–101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

1/ العقارات المبنية بأتم معنى الكلمة: قرر المشرع فرض نسبة ثابتة مقدرة ب 3% تطبق على الوعاء الخاضع للضريبة المفروضة على العقارات المبنية بأتم معنى الكلمة، على أن ترفع هذه النسبة إلى 7% في الحالة التي تكون فيها الملكيات المبنية ذات الإستعمال السكني غير مشغولة، سواء من المالك أو عائلته أو عن طريق الإيجار.

2- العقارات غير المبنية التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية: فرض المشرع نسبة تصاعدية على العقارات غير المبنية الملحقة بالملكيات المبنية بالإستناد إلى مساحتها فتكون النسبة 5% من الوعاء الخاضع للضريبة على النحو السابق بيانه، عندما تقل المساحة أو تساوي 500 م ^{2}، و7% عندما تفوق المساحة 500 م ^{2} وتقل أو تساوي 1000 م ^{2} وتصعد النسبة إلى 10% حالما تفوق المساحة 1000 م ^{2} [1].

الفرع الرابع: الرسوم العقارية الملحقة بالملكيات المبنية

تنقسم الرسوم الملحقة بالملكيات العقارية إلى صنفين، وهي رسوم ذات طابع محلي بحيث توجه نسبة كبيرة منها الى ميزانية الجماعات المحلية، وقد تضمن التشريع الجبائي الجزائري نوعين من الرسوم العقارية الملحقة بالملكيات المبنية، الأول رسم التطهير أو ما يسمى برسم رفع القمامة المنزلية، والثاني الرسم السنوي على السكن، وهي إيرادات ذات طابع محلي، توجه نسبة كبيرة منها إلى ميزانية الجماعات المحلية.

أولا/ رسم التطهير: ينشأ هذا الرسم باسم المالك إذا كان هو المستعمل ويكون بإسم المؤجر أو المنتفع وذلك حسب الإستعمال، وتم تأسيس هذا الرسم بموجب القانون 12/80 المؤرخ

[1] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، https://www.mfdgi.gov.dz/particuliers/taxe-fonciere-sar، تاريخ الإطلاع 2024/04/09، على الساعة: 17:16.

في 1980/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1981[1]، وقد فرض المشرع الجزائري بموجب المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[2] رسما سنويا على الملكيات المبنية، يسمى رسم رفع القمامات المنزلية، يحصل الفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامة.

على أن تعفى من الرسم على رفع القمامات المنزلية الملكيات المبنية غير المستفيدة من هذه الخدمة، وفقا لنص المادة 265[3] من القانون ذاته، غير أن ذات المادة لم توضح فيما إذا كان الإعفاء يشمل العقارات المبنية التابعة للدولة والجماعات المحلية، لكن بالرغم من ذلك يمكن القول أن الإعفاء يشمل الملكيات العقارية المنوه عنها، طالما أن القاعدة العامة تقضي بإعفاء الأملاك العمومية المخصصة للمنفعة العامة، وغير المدرة للربح من الضرائب والرسوم[4].

لقد حدد المشرع الجزائري قيمة رسم التطهير الذي يلحق بالملكيات المبنية، بمقتضى المادة 263 مكرر2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[5]، وذلك في صورة مجالات ذات حدين أدنى وأقصى، وأناط سلطة تحديد القيمة النهائية للرسم في كل بلدية وضمن المجالات المحددة إلى رئيس المجلس الشعبي البلدي، بناء على مداولة المجلس الشعبي البلدي وبعد استطلاع رأي السلطة الوصية.

---

[1] القانون رقم 12/80، المؤرخ في 1980/12/31، المتضمن قانون المالية لسنة 1981 المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 54، لسنة 1980.

[2] أنظر المادة 263 من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[3] أنظر المادة 265 من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، المصدر نفسه.

[4] برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص: 85.

[5] أنظر المادة 263 مكرر 2 من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، المصدر نفسه.

إن قيمة رسم التطهير الذي يلحق بالملكيات المبنية، تختلف في واقع الأمر بحسب طبيعة استعمال العقار المبني، إذ غالبا ما يكون حجم القمامة والنفايات الصادرة عن العقارات المخصصة للسكن أقل من تلك الصادرة عن العقارات ذات الاستعمال المهني والحرفي أو الصناعي والتجاري، مما يحتم من باب العدالة أن تكون قيمة رسم التطهير المطبقة على المساكن أقل من تلك المطبقة على المحلات الصناعية والمهنية[1].

وفيما يخص الملكيات العقارية ذات الاستعمال السكني تقدر قيمة الرسم بـ 2000 دج، بينما تقدر قيمة الرسم بالنسبة للملكيات العقارية ذات الاستعمال المهني أو التجاري أو الحرفي أو الصناعي بـ 10000 دج، و80000 دج، حينما تكون كمية النفايات الصادرة منها كبيرة تفوق نفايات الأصناف المذكورة.

وفي هذا السياق، فإنه من المفيد التنويه إلى أن المشرع الجزائري قد اعتبر الأراضي المهياة للتخييم والمقطورات في حكم العقارات المبنية، وأخضعها لرسم التطهير محددا قيمته بـ 18000 دج، ويرجع ذلك إلى ما قد يصدر من نفايات عند نصب الخيام أو توقيف المقطورات[2].

ثانيا/ الرسم السنوي على السكن: تم تأسيس هذا الرسم بموجب نص المادة 67 من القانون 11/02 المؤرخ في 2002/12/24 المتضمن قانون المالية لسنة 2003، وقد ظهر هذا الرسم لإعتبارات ظرفية حيث لم يتم إدراجه في القوانين الضريبية، ولم ينص عليه المشرع الجبائي لا في قانون الضرائب المباشرة ولا في قانون الضرائب غير المباشرة، حيث تم النص عليه لأول مرة بموجب قانون المالية لسنة 2003 من خلال نص المادة 67 من

---

[1] حبيب فاطمة، المرجع السابق، ص: 191.

[2] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب https://www.mfdgi.gov.dz/particuliers/taxe-assainissemen ، تاريخ الإطلاع 2024/04/16، على الساعة: 09:21.

القانون رقم 11/02 المؤرخ في 2002/12/24 المتضمن قانون المالية لسنة 2003 [1]، وهو رسم سنوي يؤسس على السكن، يستحق على المحلات ذات الطابع السكني أو المهني الواقعة في البلديات مقر الدائرة، وكذا مجموع بلديات ولايات كل من المدن الكبرى التالية: الجزائر العاصمة، وهران، قسنطينة وعنابة فقط، وتم تحدد مبلغ الرسم السنوي على السكن كما يلي:

- مبلغ 300 دج بالنسبة للمحلات ذات الطابع السكني.
- مبلغ 1200 دج بالنسبة للمحلات ذات الطابع المهني.

وهو رسم جاء في مرحلة لاحقة للإصلاحات الجبائية، أين دخلت الإدارة الجبائية مرحلة العصرنة التي مست هياكلها وكذا التشريع الجبائي، كان دور هذا الرسم قاصر عند إنشائه في نطاق ضيق جدا والمتمثل في تحديد مجال تطبيقه في بعض الولايات الكبرى فقط وهي الجزائر العاصمة، وهران، قسنطينة وعنابة، كما تمت الإشارة إليه أعلاه[2].

نشير هنا إلى أن هذا الرسم، لم يطرأ عليه أي تعديل منذ إنشائه إلى أن عرفت الجزائر أزمة مالية حادة نتيجة إنخفاض أسعار النفط عالميا منذ جوان 2014، أين لجأ المشرع الجبائي إلى إدخال تعديلات مست هذا الرسم تمثلت في توسيع مجال تطبيقه ليشمل كافة بلديات التراب الوطني، مع إجراء تعديلات كذلك في نسب هذا الرسم نصت عليها المادة 41 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015[3] المعدلة لأحكام المادة 67 من قانون المالية لسنة 2003.

---

[1] المادة 67 من القانون رقم 11/02، المؤرخ في 2002/12/24، يتضمن قانون المالية لسنة 2003 المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 86، لسنة ،2002، ص: 24.

[2] محمد يسعد كريمة، (الضريبة على العقارات)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في القانون الخاص، كلية الحقوق، جامعة سعد دحلب، تخصص القانون العقاري، الجزائر، 2012، ص: 52.

[3] القانون رقم 18/15، المؤرخ في 2015/12/30، يتضمن قانون المالية لسنة 2016 المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 72، لسنة 2015.

فمن أجل رفع التحصيل الجبائي على المستوى المحلي، وجعل البلديات تعتمد على الاستقلالية المالية دون الرجوع إلى السلطات المركزية لتزويدها بالموارد المالية، فقد تم فرض هذا الرسم وتوسيع مجال تطبيقه، كضريبة تفرض من خلال فواتير الكهرباء والغاز على أن يتم تحويلها لاحقا من طرف شركة سونلغاز على قباضة الضرائب على مستوى البلدية المختصة إقليميا، وفي هذا الصدد صدر المرسوم التنفيذي الخاص بهذه العملية في الجريدة الرسمية كألية عملية وتطبيقية لقانون المالية التكميلي لسنة 2015، الذي يمتد ليمس كل شخص يحوز أو ينتفع بعقار ذو طابع سكني أو مهني يقع على التراب الوطني مهما كانت صفته مالكا أو مستأجرا أو حتى شاغلا لمحل بدون مقابل[1].

فأصبح هذا الرسم يقدر بموجب المادة 41 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 المعدلة لأحكام المادة 67 من قانون المالية لسنة 2003 التي تنص على أنه يؤسس رسم سنوي على السكن يستحق على المحلات ذات الطابع السكني أو المهني[2]، ويحدد على النحو التالي:

1- 300 دج و1200 دج على التوالي بالنسبة للمحلات ذات الطابع السكني والمهني الواقعة في جميع البلديات، باستثناء تلك المذكورة في النقطة 2 أدناه.

2- 600 دج و2400 دج على التوالي بالنسبة للمحلات ذات الطابع السكني والمهني الواقعة في البلديات مقر الدائرة، وكذا مجموع بلديات ولايات الجزائر وعنابة وقسنطينة ووهران وبذلك يكون المشرع الجزائري قد قرر مبالغ محددة للرسم السنوي على السكن بصرف النظر عن المقدرة التكليفية للمكلفين بها[3].

[1] توفيق زيداني، المرجع السابق، ص: 88.

[2] أنظر المادة 67 من القانون رقم 11/02، المؤرخ في 2002/12/24، يتضمن قانون المالية لسنة 2003 المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[3] حبيب فاطمة، المرجع السابق، 196.

المطلب الثاني: الضريبة العقارية على الملكيات غير المبنية

أنشأ المشرع الجبائي الجزائري رسم عقاري سنوي على الملكيات الغير مبنية بجميع أنواعها، بإستثناء تلك المعفية صراحة من الضريبة الضريبة العقارية على الملكيات غير المبنية وهي ضريبة سنوية تطبق على الأراضي الفضاء غير المبنية، كما أعفى المشرع بعض العقارات غير المبنية من الضريبة اعتبارا لمقتضيات العدالة والمنطق القانوني السليم، كما حرص على بيان كيفية تحديد مقدار الضريبة العقارية على الملكيات غير المبنية.

وعليه نسعى من خلال هذا المطلب إلى تحديد الملكيات غير المبنية الخاضعة للضريبة العقارية في **الفرع الأول**، ثم نبين الملكيات غير المبنية المعفاة من الضريبة في **الفرع الثاني**، على أن نتطرق في **الفرع الثالث** إلى تحديد مقدار الضريبة العقارية على الملكيات غير المبنية، بينما سنتناول الضريبة على المداخيل الناتجة عن تأجير الأملاك العقارية في **الفرع الرابع**.

الفرع الأول: تحديد الملكيات غير المبنية الخاضعة للضريبة

تطبق الضريبة العقارية على جميع الملكيات العقارية غير المبنية، باستثناء تلك المعفية صراحة بنص القانون، فضلا عن الملكيات غير المبنية المعتبرة حكما مبنية والتي تخضع للضريبة العقارية على الملكيات المبنية، وفقا لما سبق بيانه.

وقد خص المشرع الجزائري بالذكر بعض العقارات غير المبنية التي تخضع للضريبة بموجب المادة 261 – د من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[1]، على النحو الأتي:

- الأراضي المتواجدة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير.
- المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق.
- مناجم الملح والسبخات.
- الأراضي الفلاحية[2].

أولا/ الأراضي المتواجدة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير: بالنظر إلى خلو التشريع الضريبي الجزائري من تعريف للقطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير، فإنه لا مناص من اللجوء إلى القوانين الخاصة ذات الصلة، سيما قانون التهيئة والتعمير وقانون التوجيه العقاري.

فمن الثابت قانونا أنه يتعين تغطية كل بلدية بمخطط توجيهي للتهيئة والتعمير، يتم اعداده بمبادرة من رئيس المجلس الشعبي البلدي وتحت مسؤوليته، حيث يحدد هذا المخطط التوجيهات الأساسية للتهيئة العمرانية للبلدية أو البلديات المعنية، أخذا بعين الاعتبار تصاميم التهيئة ومخططات التنمية، ويضبط الصبغ المرجعية المخطط شغل الأراضي[3].

ويقسم المخطط التوجيهي للتهيئة والتعمير المنطقة التي يتعلق بها إلى نوعين من القطاعات الأساسية، التي تعد في الحقيقة أجزاء ممتدة من تراب البلدية يتوقع تخصيص الأراضي الكائنة بها لاستعمالات عامة ضمن أجال محددة للتعمير، يتعلق النوع الأول

---

[1] أنظر المادة 261 / د من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[2] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، https://www.mfdgi.gov.dz/particuliers/taxe-fonciere-sar، تاريخ الإطلاع، 2024/04/29، على الساعة: 04:13.

[3] توفيق زيداني، المرجع السابق، ص: 91.

بقطاعات التعمير ويشمل القطاعات المعمرة والقطاعات القابلة للتعمير، بينما يتعلق النوع الثاني بالقطاعات غير القابلة للتعمير [1].

ففيما يخص القطاعات العمرانية، فقد بينت المادة 20 من قانون التهيئة والتعمير [2] أنها تشمل كل الأراضي حتى وإن كانت غير مجهزة بجميع التهيئات التي تشغلها بنايات مجمعة، ومساحات فاصلة ما بينها ومستحوذات التجهيزات والنشاطات ولو غير مبنية، كالمساحات الخضراء والحدائق والفسحات الحرة والغابات الحضرية الموجهة لخدمة هذه البنايات المتجمعة، كما تشمل القطاعات العمرانية أيضا الأجزاء من المناطق المعمرة الواجب تجديدها وإصلاحها وحمايتها، وينسجم هذا المعنى في الحقيقة مع ذلك الذي تضمنه نص المادة 20 من قانون التهيئة والتعمير في تحديده لمفهوم الأراضي العمرانية على أنها كل قطعة أرض يشغلها تجمع بنايات في مجالاتها الفضائية وفي مشتملات تجهيزاتها وأنشطتها، ولو كانت هذه الأرضية غير مزودة بكل المرافق أو غير مبنية أو مساحات خضراء أو حدائق أو تجمع بنايات، وبالتالي فإن القطاعات العمرانية تتشكل من مجموع امتداد الأراضي العمرانية[3].

أما بخصوص القطاعات القابلة للتعمير، فهي تتشكل وفقا للمادة 21 من قانون التوجيه العقاري، من جميع القطع الأرضية المخصصة للتعمير في الأجال المعينة بواسطة أدوات التهيئة والتعمير، وتضم القطاعات المبرمجة للتعمير وقطاعات التعمير المستقبلية[4].

---

[1] حبيب فاطمة، المرجع السابق، ص: 201.

[2] المادة 20 من القانون رقم 90-29، المؤرخ في 1990/12/01، المتعلق بالتهيئة والتعمير المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 52، الموافق لـ 2 ديسمبر 1990، ص: 5.

[3] بغني الشريف، المرجع السابق، ص: 89.

[4] أنظر المادة 21 من القانون رقم 90-29، المؤرخ في 1990/12/01، المتعلق بالتهيئة والتعمير المعدل والمتمم، المصدر نفسه.

وقد وضحت المادة 21 من قانون التهيئة والتعمير، أن القطاعات المبرمجة للتعمير هي القطاعات المخصصة للتعمير على الأمدين القصير والمتوسط في آفاق عشر سنوات حسب الأولويات المنصوص عليها في المخطط التوجيهي للتهيئة والتعمير، في حين تشمل قطاعات التعمير المستقبلية وفقا للمادة 22[1] من ذات القانون جميع الأراضي المخصصة للتعمير على الأمد البعيد في أفاق عشرين سنة[2].

ثانيا/ المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق: إن مقالع الحجارة والمرامل هي تلك المواقع التي تقتطع وترفع منها الحجارة والرمل لغرض استعمالها في مجالات متعددة، كالبناء والزخرفة والرصف وتهيئة الأراضي وتمهيدها وتخصيبها، أما المناجم في الهواء الطلق فهي الأماكن والمواقع التي تمارس فيها الأنشطة التي تهدف إلى استخراج المواد المعدنية والمواد الخام، عن طريق رفع الأتربة التي تغطي المادة المعدنية المطلوب استغلالها، مباشرة من سطح الأرض دون القيام بأعمال الحفر في جوفها.

وتعد المحاجر والمرامل والمناجم في الهواء الطلق من الأملاك العقارية غير المبنية، التي تخضع للضريبة العقارية، أما المواد المستخرجة منها فتعتبر أملاكا منقولة، مما يخرجها من نطاق تطبيق الضريبة العقارية على الملكيات غير المبنية.

ثالثا/ مناجم الملح والسبخات: تعد الأماكن التي يستخرج منها الملح وكذلك الأحواض المانية المالحة التي تشكل ما يعرف بالسبخات عقارات غير مبنية، وتخضع بالتالي للضريبة العقارية وفق الفقرة الثالثة من المادة 261 – د من قانون الضرائب المباشرة والرسوم

---

[1] أنظر المادة 22 من القانون رقم 90-29، المؤرخ في 1990/12/01، المتعلق بالتهيئة والتعمير المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[2] برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص: 89.

المماثلة[1]، فمناط فرض الضريبة هو أن تكون هذه العقارات غير المبنية منتجة فعلا أو قابلة لأن تكون منتجة.

رابعا/ الأراضي الفلاحية: عرف المشرع الجزائري الأراضي الفلاحية بموجب المادة الرابعة من قانون التوجيه العقاري بأنها كل أرض تنتج بتدخل الإنسان سنويا أو خلال عدة سنوات انتاجا يستهلكه البشر أو الحيوان أو يستهلك في الصناعة استهلاكا مباشرا أو بعد تحويله[2].

وعليه تخضع جميع الأراضي الفلاحية التي ينطبق عليها مفهوم المادة الرابعة من قانون التوجيه العقاري للضريبة العقارية على الملكيات غير المبنية، سواء كانت مزروعة بالفعل أو قابلة للزراعة[3]، إذ لم يشترط المشرع الجزائري من خلال الفقرة الرابعة من المادة 261 – د[4] من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أن تكون الأرض الفلاحية مزروعة بالفعل، مما يعنى أن الأرض الفلاحية القابلة للزراعة تخضع أيضا للضريبة العقارية، غير أن وعاء الضريبة في هذه الحالة هي القيمة الإيجارية للأرض، وليس الدخل أو الإيراد الذي ينتج عن الأرض الفلاحية المأتي من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي والدواجن والنحل، التي يمارسها المزارع داخل مزرعته ولا تكتسي طابعا صناعيا.

ويشكل في الحقيقة فرض الضريبة العقارية في هذه الحالة نوعا من الجزاء المسلط على مالك الأرض القابلة للزراعة ولا يزرعها، حتى يكون ذلك دافعا للمالك لزرع أرضه والاستفادة منها بدلا من تركها معطلة[5]، إن الدور الذي يتعين أن تؤديه السلطات العمومية

---

[1] أنظر المادة 261 / د من الأمر 76–101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[2] المادة 4 من القانون رقم 90–25، المؤرخ في 18 نوفمبر 1990، المتضمن قانون التوجيه المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 49، الموافق لـ 18. نوفمبر 1990، ص: 3.

[3] برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص: 91.

[4] أنظر المادة 261 / د من الأمر 76–101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[5] توفيق زيداني، المرجع السابق، ص: 94.

في تنظيم السوق العقارية بقصد ضمان شفافيتها وكذا سيولتها، يحتم أن تكون الضريبة على العقارات غير المبنية أداة توجيه في يد الإدارة، من أجل تحقيق الأهداف المرجوة والمتمثلة أساسا في حماية الأراضي الفلاحية وزيادة مردوديتها، لذلك وجب محاربة الريع العقاري من خلال تشجيع الاستغلال المباشر للأرض من قبل المالك وعائلته، بتقرير سلسلة من التخفيضات وربما حتى الإعفاءات، سيما المرتبطة بإنجاز عمليات المحافظة على خصوبة التربة وكذا التهيئة العقارية من خلال دمج أتعاب الأشغال المنجزة من قبلهم ضمن مصاريفهم التي يمكن إعفاؤها، بينما يجب تشديد العبء الضريبي على ملاك الأراضي الفلاحية الذين يثبت عدم استغلالهم لأراضيهم في الفلاحة، وفقا للمادة 55 وما يليها من قانون التوجيه العقاري[1] ويشمل ذلك أيضا المالك الريعي الذي يعطي أرضه لاستغلالها من قبل الغير، وفي هذه الحالة يتعين تفادي محاولة المالك الريعي أن يحمل المستأجر العباء الضريبي المفروض على الملكية العقارية[2].

الفرع الثاني: الملكيات غير المبنية المعفاة من الضريبة العقارية

قرر المشرع الجزائري عدة إعفاءات للملكيات غير المبنية من الضريبة العقارية إعفاءا تاما، وقد حددها المشرع الجبائي على سبيل الحصر من خلال نص المادة 261 – ه من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[3]، منها ما هو مقرر مراعاة الطبيعة الملكية العقارية غير المبنية المخصصة للمصلحة والمنفعة العامة ومنها ما قصد المشرع به تلاقي الإزدواج الضريبي.

---

[1] أنظر المادة 55 و56 من القانون رقم من القانون رقم 90–25، المؤرخ في 18 نوفمبر 1990، المتضمن قانون التوجيه المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[2] بغني الشريف، المرجع السابق، ص: 92.

[3] أنظر المادة 261 – ه من الأمر 76–101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

إن الإعفاءات التي تضمنها نص المادة 261 – هـ من قانون المباشرة والرسوم المماثلة، إنما هي إعفاءات دائمة بالنسبة للملكية العقارية غير المبنية، فالمشرع الجزائري لم ينتهج ذات المسلك الذي انتهجه بخصوص الإعفاءات المقررة بشأن الضريبة العقارية على الملكيات المبنية، حسين قرر إعفاءات دائمة وأخرى مؤقتة.

أولا/ الأملاك العقارية غير المبنية المدرجة ضمن الأملاك الوطنية: تعفى من الضريبة العقارية، وفق الفقرة الأولى من المادة 261 – هـ من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الملكيات العقارية غير المبنية التابعة للدولة والولايات والبلديات والمؤسسات العمومية أو العلمية أو التعليمية أو الإسعافية عندما تكون مخصصة لنشاط ذي منفعة عامة، وغير مدرة لأرباح، بينما يرفع عنها الإعفاء حين تكتسي طابعا صناعيا وتجاريا[1].

ثانيا/ الأراضي التي تشغلها السكك الحديدية: إن الأراضي التي تشغلها السكك الحديدية لسير القطارات، تكون معفية من الضريبة العقارية، وفق الفقرة الثانية من المادة 261 – هـ من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[2]، وفي هذه الحالة يكون المشرع الجزائري قد خرج عن القاعدة الواردة بالفقرة الأولى من المادة ذاتها، التي تقضي بعدم إعفاء الأراضي التابعة للدولة حين تكون مدرة لأرباح[3].

ثالثا: الأملاك التابعة للأوقاف العمومية والمتكونة من ملكيات غير مبنية

أعفى المشرع الجزائري الملكيات غير المبنية التابعة للأوقاف العمومية المحبوسة على جهات خيرية على وجه التأبيد من الضريبة العقارية، حسب الفقرة الثالثة من المادة

---

[1] توفيق زيداني، المرجع السابق، ص: 95.

[2] أنظر المادة 261 – هـ من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[3] توفيق زيداني، نفس المرجع، ص: 96.

261 – هـ من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[1]، كون أن منفعتها أصبحت مرصودة لأوجه البر والإحسان، بما يحقق التكافل الاجتماعي ويدعم جهود الدولة الرامية إلى التكفل بالفئات المعوزة والمحرومة وبالتالي تحقيق المصلحة والمنفعة العامة، مما يقتضي معه إعفاءها من الضريبة العقارية[2].

رابعا/ الأراضي والقطع الأرضية الخاضعة للرسم العقاري على الملكيات المبنية: يقتضي مبدأ العدالة الضريبية عدم فرض أكثر من ضريبة على ذات الوعاء الضريبي، لذلك أدرج المشرع الجزائري بموجب الفقرة الرابعة من المادة 261 – هـ من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[3]، الأراضي المعتبرة حكما عقارات مبنية والخاضعة للضريبة العقارية على الملكيات المبنية، ضمن الإعفاءات المقررة من الخضوع للضريبة العقارية على الملكيات غير المبنية، وهذا منعا للإزدواج الضريبي، كما أن اعتبار الأرض عقارا مبنيا حكماء يجعلها تخرج من الناحية الضريبية من نطاق الملكيات غير المبنية، مما يفسر أيضا إعفاءها من الضريبة على الملكيات غير المبنية[4].

الفرع الثالث: تحديد مقدار الضريبة العقارية على الملكيات غير المبنية

يتم حساب الضريبة على الملكيات غير المبنية بنسب متفاوتة بحسب نوع العقار، ويرتبط تحديد مقدار الضريبة العقارية المستحقة للخزينة العمومية على الملكيات غير

[1] أنظر المادة 261 – هـ من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، المصدر نفسه.

[2] برحماني محفوظ، المرجع السابق، ص: 93.

[3] أنظر المادة 261 – هـ من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[4] بغني الشريف، المرجع السابق، ص: 94.

المبنية، بنسب محددة قانونا من وعائها الخاضع للضريبة المشكل من القيمة الإيجارية الجبائية للملكية غير المبنية تبعا للمساحة الخاضعة للضريبة.

أولا/ وعاء الضريبة العقارية على الملكيات غير المبنية: ينتج الأساس الضريبي على الملكيات العقارية غير المبنية، وفق المادة 261 – و مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[1]، من حاصل القيمة الإيجارية الجبائية للملكية غير المبنية المعبر عنها بالمتر المربع أو بالهكتار الواحد، حسب الحالة، تبعا للمساحة الخاضعة للضريبة.

وقد حدد المشرع الجزائري القيمة الإيجارية الجبائية من خلال نص المادة 261 – و مكرر 1[2] كما يلي:

1- الأراضي المتواجدة في القطاعات العمرانية

- 100 دج للأراضي المعدة للبناء.
- 18 دج لباقي الأراضي المستعملة كأراض للنزهة وحدائق للترفيه وملاعب لا تشكل ملحقات للملكيات المبنية[3].

2- الأراضي المتواجدة في القطاعات القابلة للتعمير على المدى المتوسط والقطاعات العمرانية المستقبلية

- 34 دج للأراضي المعدة للبناء.

---

[1] أنظر المادة 261 / و مكرر 1 من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، المصدر نفسه.

[2] أنظر المادة 261 / و مكرر 1 من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[3] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، https://www.mfdgi.gov.dz/particuliers/irg-revenu-foncier-provenant-des-proprietes-baties-et-non-baties-louees-ar ، تاريخ الإطلاع، 2024/05/11، على الساعة: 02:05.

- 14 دج لباقي الأراضي المستعملة كأراض للنزهة وحدائق للترفيه وملاعب لا تشكل ملحقات للملكيات المبنية.

3- المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق ومناجم الملح والسبخات

- 34 دج

4- الأراضي الفلاحية

- 994 دج للهكتار للأراضي اليابسة
- 5962 دج للهكتار للأراضي المسقية[1]

ثانيا/ حساب الضريبة العقارية على الملكيات غير المبنية: إن حساب الضريبة العقارية على الملكيات غير المبنية يتم على أساس القيمة الإيجارية الجبائية المساحة الأرض، بنسب مختلفة تبعا لطبيعة الأرض والمنطقة المتواجدة بهاء حددتها المادة 261 – ز من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[2]، على النحو الآتي:

تخضع الملكيات غير المبنية المتواجدة في المناطق غير العمرانية لضريبة تقدر نسبتها بـ 5% من الأساس الضريبي لها، الناتج من ضرب القيمة الإيجارية لهذه الأرض في المساحة الخاضعة للضريبة وفيما يخص الأراضي العمرانية، فإن مبلغ الضريبة يحدد كما يلي:

- 5% بالنسبة للملكيات غير المبنية المتواجدة في المناطق غير العمرانية.

---

[1] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، https://www.mfdgi.gov.dz/particuliers/irg-revenu-foncier-provenant-des-proprietes-baties-et-non-baties-louees-ar ، تاريخ الإطلاع، 2024/05/11، على الساعة: 02:12.

[2] أنظر المادة 261 – ز من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

- 5% عندما تقل مساحة الأرض عن 500 م ^{2} أو تساويها.
- 7% عندما تفوق مساحة الأرض 500 م ^{2} وتقل أو تساوي 1000 م ^{2}.
- 10% في الحالة التي تفوق فيها مساحة الأرض 1000 م ^{2}.
- 3% بالنسبة للأراضي الفلاحية[1].

ومما يجدر التنويه إليه بشأن الأراضي الواقعة في قطاعات التعمير، فإن المشرع قد قرر مضاعفة نسبة الضريبة العقارية المفروضة عليها إلى أربعة أضعاف، حينما لا تنشأ عليها بنايات خلال مدة ثلاث سنوات تسري من تاريخ الحصول على رخصة البناء أو صدور رخصة التجزئة[2]، حسب الفقرة الثانية من المادة 261 – ز من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[3].

أما بالنسبة للأراضي الفلاحية، فتحسب الضريبة العقارية بنسبة 3% من الأساس الضريبي، وتعد أقل النسب المطبقة على العقار غير المبني، بما يجسد نية المشرع في تدعيم قطاع الفلاحة[4].

---

[1] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، https://www.mfdgi.gov.dz/particuliers/irg-revenu-foncier-provenant-des-proprietes-baties-et-non-baties-louees-ar ، تاريخ الإطلاع، 2024/05/11، على الساعة: 02:19.

[2] بغني الشريف، المرجع السابق، ص: 95.

[3] أنظر المادة 261 – ز من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[4] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، https://www.mfdgi.gov.dz/particuliers/irg-revenu-foncier-provenant-des-proprietes-baties-et-non-baties-louees-ar ، تاريخ الإطلاع، 2024/05/11، على الساعة: 02:35.

المطلب الثالث: الضريبة على المداخيل الناتجة عن تأجير الأملاك العقارية

يخضع التصرف في الأملاك العقارية لمجموعة من الضرائب والرسوم بحسب نوع التصرف، وقد استحدث المشرع الجبائي الجزائري ضريبة سنوية على الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين، إذ تفرض هذه الضريبة على مجموعة من المداخيل من بينها الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية بما فيها الأراضي الفلاحية.

وعليه سنعالج في هذا المطلب تحديد المداخيل الخاضعة للضريبة على تأجير الملكية العقارية في **الفرع الأول**، بينما سنتناول تحديد قيمة الضريبة على تأجير الملكية العقارية في **الفرع الثاني**.

الفرع الأول: تحديد المداخيل الخاضعة للضريبة على تأجير الملكية العقارية

عرف المشرع الجزائري المداخيل الناتجة عن إيجار الملكية العقارية والتي تخضع للضريبة حسب الفقرة واحد من نص المادة 42 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وقد اصطلح عليها بالربوع العقارية كما يلي: "تدرج المداخيل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية أو أجزاء منها، وكذا إيجار كل المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعتادها، إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنة غير تجارية وكذا تلك الناتجة عن عقد العارية المبرم بين أطراف من غير الفروع من الدرجة الأولى، في تحديد الدخل الإجمالي المعتمد كأساس في تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف المداخيل العقارية"[1].

---

[1] أنظر المادة 42 / 1-2 من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

وأضاف في الفقرة الثانية من نفس المادة "ويتكون الأساس الضريبي المعتمد في عقد العارية من القيمة الإيجارية المحددة إستنادا إلى السوق المحلية أو حسب المقاييس المقررة عن طريق التنظيم".

– تدرج كذلك في صنف الربوع العقارية الإيرادات الناتجة عن إيجار أملاك غير المبنية بمختلف أنواعها بما فيها الأراضي الفلاحية.

– يدفع مبلغ الضريبة المستحقة لدى قباضة الضرائب لمكان وجود العقار المبني أو غير المبني المؤجر، في أجل أقصاه اليوم العشرون (20) من الشهر الموالي لتحصيل الإيجار.

وفي حالة عدم ذكر الأجل المتفق عليه في العقد، تستحق الضريبة على الإيجار بحلول اليوم العشرين (20) من كل شهر، ويطبق هذا الحكم حتى وإن لم يسدد مستغل أو مؤجر المكان ثمن الإيجار، مع مراعاة الأحكام السابقة، تستحق الضريبة على الإيجار المحصل مسبقا بتاريخ اليوم العشرين (20) من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم فيه تحصيله[1].

وفي حالة الفسخ المسبق للعقد، يمكن للمؤجر أن يطلب إسترداد الضريبة المتصلة بالمرحلة المتبقية في السريان شريطة تبرير استرجاع المستأجر المبلغ الإيجار المحصل للمرحلة غير المنتهي[2].

---

[1] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، https://www.mfdgi.gov.dz/particuliers/irg-revenu-foncier-provenant-des-proprietes-baties-et-non-baties-louees-ar ، تاريخ الإطلاع، 2024/05/11، على الساعة: 02:57.

[2] أنظر المادة 42 من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

الفرع الثاني: تحديد قيمة الضريبة على تأجير الملكية العقارية

اعتمد المشرع الجزائري في تحديد حساب الضريبة على المداخيل العقارية المتأتية من الإيجار أو الإعارة، بصفة مدنية، للأملاك العقارية المبنية ذات الطابع السكني أو المهني أو الأملاك العقارية غير المبنية، على طريقتين: الإخضاع المحرر من الضريبة والإخضاع الضريبي المؤقت، وتحدد الطريقتان بالنظر إلى سقف المبلغ الإجمالي السنوي المقبوض لكل الإيجارات، كما يلي:

أولا/ الإخضاع الضريبي المحرر من الضريبة: يطبق هذا الإخضاع الضريبي على المداخيل المتأتية من الإيجار، بصفة مدنية، للأملاك العقارية المبنية وغير المبنية، ذات الطابع السكني أو المهني عندما يكون مبلغ الإيجار السنوي الإجمالي للعقار أقل أو يساوي 1.800.000 دج، بمعدل محرر من الضريبة محدد بـ:

- 7% يحسب على مبلغ الإيجارات الإجمالية، بالنسبة للمداخيل المتأتية من إيجار ذي طابع سكني.
- 15% يحسب على مبلغ الإيجارات الإجمالية، بالنسبة للمداخيل المتأتية من إيجار محلات ذات طابع تجاري أو مهني غير مزود بأثاث أو معدات ضرورية لاستغلاله. كما يطبق هذا المعدل، على العقود المبرمة مع الشركات.
- 15% تحسب على مبلغ الإيجارات الإجمالي، بالنسبة للمداخيل المتأتية من إيجار الملكيات غير المبنية (الأراضي ذات الاستعمال الصناعي)[1].

---

[1] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، https://www.mfdgi.gov.dz/particuliers/taxe-fonciere-sar، تاريخ الإطلاع، 2024/05/13، على الساعة: 19:28.

- 10% يحسب على مبلغ الإيجارات الإجمالي، بالنسبة للمداخيل المتأتية من إيجار الأراضي ذات الاستعمال الفلاحي، وذلك حسب نص المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[1].

ثانيا/ الإخضاع الضريبي المؤقت: يطبق على المداخيل المتأتية من إيجار الملكيات العقارية، بصفة مدنية، ذات الاستعمال السكني أو المهني (مهما كانت طبيعة أو نوع العقار المؤجر)، عندما يتجاوز المبلغ الإجمالي العقاري السنوي 1.800.000 دج، بمعدل مؤقت (إخضاع ضريبي مؤقت) قدره 7%، ويتعين التصريح ودفع الحقوق الناتجة عن الإخضاع الضريبي المؤقت وهو ما نصت عليه المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[2].

وتجدر الإشارة هنا أن الإخضاع الضريبي المؤقت الذي قدره 7%، يشكل قرض ضريبي يتم خصمه من الإخضاع الضريبي النهائي للدخل الإجمالي، حيث تقوم المصالح الجبائية بحساب الإخضاع الضريبي النهائي على الدخل الإجمالي صنف المداخيل العقارية التابع لها المكلف بالضريبة المؤجر، حسب الكيفيات التالية:

1- منح تخفيض على الدخل العقاري: تستفيد من تخفيض قدره 25%، المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار ذي استعمال سكني، بصفة مدنية الخاضعة لمعدل الضريبة المؤقت (أي المداخيل العقارية التي يتجاوز مبلغها سقف 1.800.000 دج)، في المكان الذي يتواجد فيه العقار المؤجر وهو ما نصت عليه المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم

---

[1] أنظر المادة 104 من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[2] أنظر المادة 104 من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، نفس المصدر.

المماثلة[1]، ولا يمكن بأي حال من الأحوال أن يطبق هذا التخفيض على العقود التي تتعلق بالإيجارات ذات الاستعمال السكني، المبرمة مع الشركات.

2- خصم القرض الضريبي: يشكل الإخضاع الضريبي المؤقت قرضا ضريبيا، يخصم من الإخضاع الضريبي النهائي للدخل الإجمالي، ويحسب من طرف المصالح الجبائية التابع لها المكلف بالضريبة المؤجِّر.

3- التصريح بالدخل السنوي الإجمالي: يتعين على الأشخاص الطبيعيين الذين يحققون مداخيل عقارية، ناتجة عن إيجار العقارات المبنية وغير المبنية الخاضعين لمعدل الضريبة المؤقت، التصريح بالدخل السنوي الإجمالي[2].

---

[1] أنظر المادة 85 من الأمر 76-101، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[2] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، https://www.mfdgi.gov.dz/particuliers/irg-revenu-foncier-provenant-des-proprietes-baties-et-non-baties-louees-ar ، تاريخ الإطلاع، 2024/05/16، على الساعة: 02:49.

خلاصة الفصل الأول:

من خلال ما سبق، نستنتج أن السياسة الجبائية تعتبر من الأدوات الرئيسية والهامة التي تستخدمها الدولة، وتكيفها لتحقيق برامج محددة في مجال النشاط الاقتصادي وتنفيذ المشاريع التنموية وفقا للأهداف التي تسعى إليها فلسفة الحكم، حيث تشكل الرسوم العقارية ومن في حكمها، أهم مورد مالي للدولة والجماعات المحلية وتساهم بشكل فعال في تمويل النفقات العمومية، وإنعاش الحياة الإقتصادية والاجتماعية، وقد عهد المشرع لإدارة الضرائب والخزينة العمومية أمر تحصيلها وفرضها، وزودها من السلطات والإمتيازات العامة بما يكفي لأداء وظيفتها تلك، ويتم ذلك عبر مجموعة من الأليات القانونية، التي تساعد على تحصيل الجباية العقارية، وتحديد نطاق سريانها على المكلفين بها، ويشمل ذلك الضريبة العقارية على الملكية العقارية المبنية وغير المبنية، بالإضافة إلى الضريبة على المداخيل العقارية الناتجة عن تأجير الأملاك المبنية وغير المبنية، كما حدد المشرع الجزائري من خلال قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الملكيات المبنية الخاضعة للضريبة وتلك المستثناة منها، فضلا عن مقدار الضريبة المستحقة عنها.

الفصل الثاني: تطبيقات الجباية العقارية على المشاريع الاستثمارية

المبحث الأول: التحفيزات الجبائية المقررة في التشريع الجزائري

المبحث الثاني: الأنظمة التحفيزية والمزايا المقررة لها

الفصل الثاني: تطبيقات الجباية العقارية على المشاريع الاستثمارية

من أجل ترقية الجزائر كوجهة مثالية للاستثمار، وتسليط الضوء على أهم الحوافز والمزايا الجبائية التي تمنحها في هذا الإطار، تعمل الجزائر من خلال النصوص القانونية التنظيمية على تهيئة وخلق المناخ المناسب للإستثمار، وذلك بتكييف منظومتها القانونية بما يتماشي مع المتغيرات الاقتصادية الدولية، حيث تم اقرار حزمة من الانظمة التحفيزية بغرض تشجيع واستقطاب المستثمرين، فعمد المشرع الجزائري على إستحداث ثلاث أنظمة تحفيزية تتماشى مع الخطط التنموية للدولة، تتمثل في نظام القطاعات، نظام المناطق، نظام الإستثمارات المهيكلة.

على ضوء ما سبق نقسم هذا الفصل الى مبحثين، نتناول في **المبحث الأول** التحفيزات الجبائية المقررة في التشريع الجزائري، في حين نتطرق الى **المبحث الثاني** إلى الأنظمة التحفيزية والمزايا المقررة لها.

المبحث الأول: التحفيزات الجبائية المقررة في التشريع الجزائري

تعد حزم التحفيزات الجبائية أداة فعالة تستخدمها الحكومات لتشجيع الاستثمار، وتسعى الجزائر عبر إنخراطها في سياسة التحفيز الجبائي إلى تحقيق العديد من الأهداف المختلفة، لدعم مسار التنمية والمساهمة بشكل ملموس في تنويع مصادر الدخل القومي، من خلال خلق قطاعات إنتاجية متنوعة للتقليل من الإعتماد الكلي على القطاعات التقليدية.

وعلى هذا الأساس سنتناول التحفيزات الجبائية المقررة لنظام القطاعات في **المطلب الأول**، بينما نبين التحفيزات التي حددها المشرع الجبائي الجزائري لنظام المناطق في **المطلب الثاني**، ثم نتطرق إلى نظام الإستثمارات المهيكلة في **المطلب الثالث**.

المطلب الأول: التحفيزات الجبائية المقررة للقطاعات ذات الأولوية (نظام القطاعات)

تعد التحفيزات الجبائية أداة فعالة لتنمية وتطوير القطاعات الاقتصادية الاستراتيجية في الجزائر، وحرصا على تحقيق الاستفادة القصوى من هذه التحفيزات، خص المشرع الجبائي الجزائري بعض الأنشطة بجملة من المزايا والامتيازات بهدف تنويع الاقتصاد وتخفيف مخاطر الاعتماد على المحروقات، لتحقيق التنمية الاقتصادية والبحث عن مصادر جديدة لتمويل الاقتصاد بعيدا عن وسائل التمويل التقليدية.

وللإحاطة بمختلف جوانب الموضوع سنتطرق إلى مضمون التحفيز الجبائي لنظام القطاعات في **الفرع الأول**، ثم إلى الأنشطة والسلع المستثناة من مزايا نظام القطاعات في **الفرع الثاني**.

الفرع الأول: مضمون التحفيز الجبائي لنظام القطاعات

إن قانون الإستثمار الجديد جاء بمصطلح يسمى بنظام القطاعات أو القطاعات ذات الأولوية وذلك لأول مرة بموجب المادة 24 من القانون 18/22[1]، حيث يقوم هذا النظام على توجيه الإستثمارات إلى نشاطات معينة غير رائجة بالشكل المطلوب لضمان تنمية مستدامة تساهم بشكل ملموس في ترقية الاقتصاد عبر كافة أنحاء الوطن، وقد وسع قانون الإستثمار الجديد من القطاعات التي تعتبر ذات أولوية للإستثمار إلى ستة (6) قطاعات على عكس القانون 16-09[2] القديم الذي ركز فيه المشرع الجزائري على ثلاثة (3) قطاعات[3].

ويقصد بنظام القطاعات المجالات التي تحظى بأولوية من قبل الدولة، والتي يجب التركيز عليها من أجل القيام بالمشاريع الاستثمارية دون غيرها من المجالات الأخرى، وهذا بحكم أهميتها القصوى سواء من الناحية الاقتصادية أو المالية، كونها تدخل في التنمية الاقتصادية للدولة بمنظورها الشامل، وتستفيد من مزايا هذا النظام الإستثمارات المنجزة في القطاعات التالية:

أولا/ قطاع المناجم والمحاجر: شهد قطاع المناجم والمحاجر في السنوات الأخيرة حركية واسعة، بتبني الجزائر العديد من المشاريع التي سعت من خلالها إلى إعادة بعث هذا

---

[1] المادة 24 من القانون 18/22، المؤرخ في 24 يوليو 2022، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 50، الموافق لـ 28 يوليو 2022، ص: 8.

[2] القانون 09/16، المؤرخ في 3 غشت 2016، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 46، الموافق لـ 3 غشت لسنة 2016.

[3] سارة بن صالح، (قراءة تحليلية في مستجدات القانون 18/22 المتعلق بالإستثمار)، المجلة الإفريقية للدراسات القانونية والسياسية، العدد 01، 2023، ص: 02.

القطاع، من أجل المساهمة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية للبلاد، وجعله مصدرا هاما لخلق الثروات ورفع النمو الاقتصادي وتدعيم الخزينة العمومية بالعملة الصعبة.

ثانيا/ قطاع الفلاحة: بغية تعزيز دور هذه القطاعات في التنمية الاقتصادية، عمل المشرع الجزائري على تحفيز الاستثمار فيها باعتبارها قطاعات إستراتيجية وذات أهمية على الصعيد الاقتصادي والاجتماعي، فالاستثمار في هذه القطاعات يساهم في خلق فرص العمل وإيجاد موارد بديلة للرفع من دخل الاقتصاد الوطني، ويعد القطاع الفلاحي من بين أهم القطاعات الحيوية التي تسعى الدولة للإعتماد عليه للتخفيف من فاتورة الإستيراد، وتوفير العملة الصعبة من جهة وتنويع الصادرات خارج إطار المحروقات من جهة أخرى، حيث إنتهجت الجزائر سياسة زراعية قائمة على دعم الدولة للقطاع، لجعله قادرا على زيادة الإنتاج وتحسين الإنتاجية بشكل يسمح له بمواجهة الطلب الوطني المتزايد على المنتجات الفلاحية خاصة الغذائية منها[1].

ويعتبر القطاع الفلاحي من أهم القطاعات الإستراتيجية في الجزائر، لما له من دور محوري في تحقيق الأمن الغذائي، وتوفير فرص العمل، ودعم التنمية الاقتصادية خاصة وأن توجه الدولة نحو هذا القطاع نابع من أهميته من الناحية الاقتصادية والاجتماعية، فالإستثمار في هذا القطاع ينجم عنه توفير المواد الغذائية والحيوانية للدولة في إطار تحقيق الإكتفاء الذاتي[2].

ثالثا/ قطاع الصناعة: يعد القطاع الصناعي من أهم الأنشطة الاقتصادية الحيوية الذي تعول عليه الدولة في تنمية إقتصادها، وتنويع صادراتها بهدف الرفع من عجلة الاقتصاد

---

[1] يوسف قاشي، (قراءة في النظام الضريبي الجزائري – المعوقات والحلول –)، المجلة الدولية للأداء الاقتصادي، العدد 01، 2022، ص: 13.

[2] بصاشي هدي، (واقع النظام الجبائي الجزائري وأثره على الإستثمار)، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، العدد 02، 2022، ص: 9.

الوطني وزيادة الدخل القومي، حيث أولت الجزائر أهمية بالغة للنهوض بهذا القطاع من خلال توفير مجموعة من الضمانات والحوافز الجبائية بهدف إستقطاب الاستثمارات، كما عملت على تكييف وتحيين منظومتها القانونية وفق متطلبات هذا التحول وجعلها أكثر ليونة وجاذبية في ميدان الاستثمار، لذلك تسعى الجزائر إلى خلق مناخ استثماري ملائم من أجل جذب وتوطين الاستثمار، وذلك من خلال إصدار تشريعات داخلية تمنح المستثمر سواء كان محلى أو أجنبي المزيد من المزايا والاعفاءات والتسهيلات، بالإضافة إلى توفير العديد من الضمانات الكفيلة بحماية وتشجيع هذا النمط من الاستثمار.

رابعا/ قطاع الخدمات : أدرج المشرع الجزائري هذا القطاع ضمن النظام التحفيزي للقطاعات ذات الأولوية وهذا لأول مرة في قانون الإستثمار 18/22[1] لإعتبارات عديدة ترتكز جلها على فتح السوق الجزائرية على سوق الخدمات بكل أشكالها، حيث عانى هذا القطاع من الإهمال لعدة عقود من الزمن، كونه لا يساهم في خلق الثروة بسبب لا ماديات منتجاته، أما اليوم أصبح أحد أهم الاتجاهات الحديثة للاقتصاديات المعاصرة، بالنظر للحصة التي يستحوذ عليها في ميدان الشغل ومساهمته في القيمة المضافة وكثافة رأس المال، حيث تغيرت النظرة إلى قطاع الخدمات مع انتقال تنظيم الاقتصاد من إنتاج السلع إلى إنتاج الخدمات، ولعل من أهم العوامل المفسرة لهذا التحول ظهور السلع المتطورة والمعقدة وارتفاع الطلب على الخدمات من طرف الوحدات الإنتاجية والمستهلك على حد سواء، ما أدى إلى خلق أنشطة خدماتية جديدة، كخدمات الأنشطة المتعلقة بالعقار والتسويق له وإدارته وبيعه وبيع منفعته وتأجيره[2].

[1] أنظر القانون 18/22، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[2] شليحي الطاهر، (محتوى التحفيزات المقدمة لتشجيع الإستثمار)، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد 01، 2023، ص: 9.

خامسا/ قطاع السياحة: تلعب السياحة في الوقت الحاضر دورا مهما في الاقتصاد العالمي نظر لما تحققه المبادلات السياحية من نتائج معتبرة في ميزان المدفوعات، مقارنة بالمبادلات الغذائية والصناعية، بل تفوق أحيانا ما تحققه المبادلات النفطية لبعض الدول، فالسياحة حاليا أضحت صناعة تصديرية متكاملة نظرا لأهميتها في دعم عملية التنمية، ونظرا للأهمية التي اكتسبها القطاع والدور الهام الذي يمكن أن يلعبه في تحريك عجلة التنمية، وتعزيز موارد النقد الأجنبي المتمثل في العملة الصعبة، اقر المشرع الجزائري في مختلف القوانين الضريبية جملة من التحفيزات لجذب وتشجيع الاستثمار في هذا القطاع، بالنظر لامتلاك الجزائر جميع المقومات والإمكانيات السياحية التي تؤهلها لتكون من الدول الرائدة في المجال السياحي، حيث عملت على تبني سياسات وبرامج من شأنها تطوير قطاع السياحة وتحقيق التنمية السياحية، والتحفيز على الاستثمار في المجال السياحي ضمن القانون 22-18[1] المتعلق بالاستثمار، كتكملة لسلسلة النصوص القانونية التي أصدرها المشرع لتنظيم هذا النوع من النشاط، على غرار القانون رقم 01/03 المتعلق بالتنمية المستدامة للسياحة[2]، والذي صدر من أجل تحديد شروط التنمية المستدامة للسياحة وكذا تدابير وأدوات تنفيذها[3].

سادسا/ الطاقات الجديدة والطاقات المتجددة: بعد تهاوي أسعار المحروقات، بات من الضروري البحث على بدائل طاقوية غير ناضبة لتنويع الاقتصاد الوطني، كالطاقة الجديدة والطاقات المتجددة، هذه الأخيرة التي تعرف بأنها الطاقات التي يتكرر وجودها في الطبيعة على نحو تلقائي، فهي تستمد من الموارد الطبيعية التي لا تنفذ، وتتعدد مصادر هذه الطاقات كالطاقة الشمسية والهوائية والمائية وغيرها، ولا يعد اهتمام الجزائر بالطاقات المتجددة بالأمر

---

[1] أنظر القانون 18/22، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[2] القانون 01/03، المؤرخ في 17 فبراير 2003، المتعلق بالتنمية المستدامة للسياحية، المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 11، سنة 2003.

[3] وطواط محمد، حشود نسيمة، (نحو تنمية مستدامة في الجزائر على ضوء أحكام القانون رقم 01/03)، مجلة صوت القانون، العدد 01، 2021، ص: 17.

المستحدث في قانون الاستثمار، حيث سعت للاهتمام بهذا القطاع عبر مجموعة من النصوص القانونية على غرار القانون رقم 09/04 المتعلق بترقية الطاقات المتجددة في إطار التنمية المستدامة[1]، وكذا إطلاق برنامج طموح لتطوير الطاقات المتجددة في فيفري2011 والذي تمت مراجعته في ماي 2015، وتهدف الجزائر من خلال هذا البرنامج إلى إنتاج 40% من مصادر الطاقات المتجددة في آفاق 2030[2].

وتعتبر الطاقات الجديدة والمتجددة من قطاعات الاستثمارات التي تضمنها القانون رقم 18/22[3] بحكم أنها استثمارات ذات طابع خاص وذات فائدة اقتصادية كبرى، فهذا النوع من الاستثمارات يدخل في مفهوم الاقتصاد البديل للاقتصاد الطاقوي التقليدي المتمثل في النفط والغاز الطبيعي، أي البحث عن مصادر جديدة وبديلة للطاقة على غرار الطاقة الشمسية والمائية والهوائية والعضوية والحرارية باعتبارها طاقات دائمة غير قابلة للزوال.

سابعا/ إقتصاد المعرفة وتكنولوجيات الإعلام والإتصال: تم إدراج اقتصاد المعرفة وتكنولوجيا الإعلام والاتصال ضمن نظام القطاعات ذات الأولوية بالنظر للمكانة التي بات يحتلها في الاقتصاد العالمي، ويقصد باقتصاد المعرفة أن تكون المعرفة هي المحرك الرئيسي للنمو الاقتصادي، حيث تعتمد اقتصاديات المعرفة على توافر تكنولوجيات المعلومات والاتصال واستخدام الابتكار والرقمنة، ذلك أن الميزة التنافسية لاقتصاديات الدول المعاصرة، أصبحت تعتمد بشكل كبير على الإنسان وعبقريته، بدلا من الاعتماد على الماديات، وهو ما جعل من الشركات القائمة على الاقتصاد المعرفي كأحد أكبر الشركات العالمية، حيث تشير المعطيات إلى أن حوالي 90% من القيمة السوقية لرؤوس أموال

---

[1] القانون 09/04، المؤرخ في 04 غشت 2004، المتعلق بترقية الطاقات المتجددة في إطار التنمية المستدامة، المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 48، سنة 2004.

[2] وطواط محمد، حشود نسيمة، المرجع نفسه، ص: 18.

[3] أنظر القانون 18/22، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، السابق ذكره.

بعض الشركات ذات الكثافة المعرفية العالية تتمثل في موجودات معنوية، أما تكنولوجيات الإعلام والاتصال فيعرف بأنه نموذج تقني اقتصادي جديد يؤثر على تسيير ومراقبة أنظمة الإنتاج والخدمات، من خلال مجموعة من الاكتشافات في مجال الحاسوب والإلكترونيك وهندسة البرمجيات والاتصالات عن بعد، والتي تسمح بنشر المعلومات بشكل واسع، وعليه يمكن القول بأن تكنولوجيا الإعلام والاتصال تشكل المادة الأولية لاقتصاد المعرفة، من خلال نشر المعلومات وتكييفها مع الاحتياجات المطلوبة، حيث يعتبر مجال اقتصاد المعرفة وتكنولوجيات الإعلام والاتصال من المجالات الجديدة والهامة المدرجة في قانون الاستثمار رقم 22-18[1] كمجالات حيوية للاستثمار فيها، وقد تم إدراج اقتصاد المعرفة وتكنولوجيات الإعلام والإتصال في نفس العنوان بحكم الترابط القوي القائم بينهما الى درجة أنه لا يمكن الفصل بينهما[2].

الفرع الثاني: الأنشطة والسلع المستثناة من مزايا نظام القطاعات

إن السلع والخدمات التي تدخل مباشرة في إطار إنجاز الاستثمار، كل سلعة منقولة أو غير منقولة، مادية أو غير مادية، مقتناة أو مستحدثة، موجهة للاستعمال المستدام بنفس الشكل، بغرض تكوين أو تطوير أو إعادة تأهيل النشاطات الاقتصادية لإنتاج السلع والخدمات التجارية، وكذا كل خدمة مرتبطة باقتناء أو استحداث السلع الموجهة للنشاطات الاقتصادية لإنتاج السلع والخدمات التجارية[3].

---

[1] انظر القانون 18/22، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[2] فاطمة خليفي، عثماني علي، (قراءة في القانون 18/22: الأنظمة التحفيزية وتأثيرها على جذب الإستثمار الأجنبي)، مجلة أفاق للبحوث والدراسات، العدد 2، 2023، ص: 8.

[3] شليحي الطاهر، المرجع السابق، ص: 11.

وعلى العكس من ذلك، تكون غير قابلة للاستفادة من الأنظمة التحفيزية المنصوص عليها في المادة 28 من القانون رقم 18/22[1]، النشاطات غير القابلة للاستفادة من نظام القطاعات الواردة في القائمة المنصوص عليها في الملحق الثاني من المرسوم التنفيذي رقم 300/22[2] والمتمثلة فيما يلي:

- استخراج وتحضير المنتجات المعدنية المختلفة.
- استخراج وتحضير الرمل، استخراج المعادن الغرينية.
- الانتاج الصناعي لمنتجات الطين غير المقاوم (صنع الآجر والقرميد الصناعي).
- الإنتاج الصناعي للمنتجات الخزفية غير الصحية للصناعة والبناء.
- المؤسسة الصيدلانية لاستغلال مقررات المصادقة على المستلزمات الطبية.
- وساطة عقارية.

وأضافت المادة 04[3] من المرسوم التنفيذي السابق الذكر، أنه تستثنى أيضا من الأنظمة التحفيزية النشاطات التي تقع بموجب تشريعات خاصة خارج القانون رقم 18/22 والنشاطات التي لا يمكنها بموجب حكم تشريعي أو تنظيمي الاستفادة من مزايا جبائية، وكذا التي تتوفر على نظام مزايا خاص بها.

زيادة على ذلك، تستثنى من الأنظمة التحفيزية الواردة في القانون 18/22[4] كل السلع الخاضعة للنظام المحاسبي المالي، غير تلك المدرجة في حسابات باب التثبيتات ما عدا

---

[1] أنظر المادة 28 من القانون 18/22، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[2] المرسوم التنفيذي رقم 300/22، المؤرخ في 8 سبتمبر، المحدد لقوائم النشاطات والسلع غير القابلة للاستفادة من المزايا، المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 60، سنة 2022.

[3] أنظر المادة 04 من المرسوم التنفيذي 300/22 المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[4] أنظر القانون 18/22، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، السابق ذكره.

الاستثناءات المنصوص عليها في هذا المرسوم، وكذا السلع المدرجة في حسابات باب التثبيتات والواردة في القائمة المنصوص عليها في الملحق الثالث من نفس المرسوم[1].

المطلب الثاني: التحفيزات الجبائية المقررة للمناطق التي توليها الدولة أهمية خاصة (نظام المناطق)

يقصد بنظام المناطق تلك الحوافز المخصصة للمواقع التابعة للهضاب العليا والجنوب بصفة عامة والجنوب الكبير بصفة خاصة، وكذا المناطق التي تتطلب تنميتها مرافقة خاصة من الدولة، وكذا المناطق التي تملك إمكانيات وموارد طبيعية قابلة للتثمين.

ويقصد كذلك بهذا النظام منح أولوية للاستثمارات بكل أشكالها في مناطق خاصة ومحددة في القطر الجزائري، وذلك لاعتبارات تتعلق بالفجوة الكبيرة القائمة بين المناطق الجغرافية في الجزائر من ناحية التنمية الوطنية سواء إجتماعية كانت أو اقتصادية[2].

وقد حدد المشرع الجزائري قائمة المواقع التي توليها الدولة أهمية في مجال الاستثمار، كما يمكن تحيين قائمة هذه المواقع عند الحاجة بناء على اقتراح من الوزراء المعنيين، وقد تم توجيه الاستثمار لهذه المناطق باعتبارها مهمشة ومغيبة عن التنمية، فأغلبها يعاني من غبن اقتصادي نتيجة عدم استفادتها من برامج الإنعاش الاقتصادي، ولا حتى من ثرواتها

---

[1] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، https://www.mfdgi.gov.dz/professionnels-ar/nouveau-contrib-ar/avantages-fiscaux-investissement-ar/investissement-et-emplois-ar/avantages-aapi-ar ، تاريخ الإطلاع 2024/05/16 على الساعة 14:13.

[2] فاطمة خليفي، عثماني، المرجع السابق، ص: 13.

لسنوات طويلة، وكذلك من أجل تقليص الفوارق بين مناطق البلاد، وتحقيق تنمية متوازنة بين مختلف المدن سواء في الشمال والجنوب أو في الشرق والغرب[1].

وللتعرف على هذا النظام سنتطرق إلى مضمون النظام التحفيزي للمناطق في **الفرع الأول**، بينما نبين قائمة النشاطات والسلع غير القابلة للاستفادة من نظام المناطق في **الفرع الثاني**.

الفرع الأول: مضمون التحفيز الجبائي لنظام المناطق

يعد نظام المناطق ثاني نظام تحفيزي اعتمده قانون الاستثمار الجديد وهو يتعلق أساسا بالمناطق التي توليها الدولة أهمية خاصة، ويتم تحديد قائمة هذه المواقع التابعة لنظام المناطق عن طريق التنظيم، مع العلم أنه يمكن تحيين هذه القوائم عند الحاجة، ويتم ذلك بناء على اقتراح من الوزراء المعنيين، وتتركز أساسا في الاستثمارات المنجزة في المناطق التي تقع في الهضاب العليا وكذا مناطق الجنوب والجنوب الكبير، إضافة إلى المناطق التي تستوجب تنميتها مرافقة من طرف الدولة، وكذا المواقع التي تزخر بالموارد الطبيعية[2].

وقد تضمن المرسوم التنفيذي رقم 22-301[3] قائمة المواقع التابعة للمناطق التي توليها الدولة أهمية خاصة في مجال الاستثمار، حيث انه أتى على ذكر جميع الولايات و البلديات التابعة لنظام المناطق، فقد أشار المرسوم التنفيذي السالف الذكر إلى مجموع

---

[1] بن عبيد سهام، (دور القانون 18/22، المتعلق بالإستثمار في تحسين مناخ الإستثمار في الجزائر)، مجلة الفكر القانوني والسياسي، العدد الأول، 2023، ص: 15.

[2] فاطمة خليفي، عثماني، المرجع السابق، ص: 14.

[3] المرسوم التنفيذي رقم 301/22، المؤرخ في 8 سبتمبر 2022، المحدد لقائمة المواقع التابعة للمناطق التي توليها الدولة أهمية خاصة في مجال الإستثمار، المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 60، لسنة 2022.

البلديات التابعة لهذه الولايات والتي تندرج ضمن المواقع التابعة للهضاب العليا، كما أدرج بلديات أخرى لنفس الولاية ضمن قائمة المواقع التي تتطلب تنميتها مرافقة خاصة من طرف الدولة، كما أشار أيضا إلى البلديات التي تندرج ضمن قائمة المواقع التي تمتلك إمكانيات من الموارد الطبيعية القابلة للتثمين[1].

وما يلاحظ على هذا الملحق أنه قام بتقسيم الولاية الواحدة إلى ثلاث مناطق إذ أدرج بعض البلديات ضمن المواقع التابعة للهضاب العليا والجنوب والجنوب الكبير، وأدرج بلديات أخرى ضمن المواقع التي تتطلب تنميتها مرافقة خاصة من طرف الدولة، كما أدرج أيضا بلديات أخرى ضمن قائمة المواقع التي تمتلك إمكانيات من الموارد الطبيعية القابلة للتثمين وبالتالي رفع فرص الاستثمار في الولاية الواحدة، وبالنتيجة رفع فرص الاستفادة من مزايا وحوافز نظام المناطق، والتي تختلف حسب المرحلة التي بتواجد بها الاستثمار المنجز من حيث كونه في مرحلة الإنجاز، أو في مرحلة الاستغلال[2]، وقد تضمن قانون الإستثمار الجديد قائمة موسعة مقارنة بالقائمة المدرجة في القانون رقم 16-09 [3] الملغى جزئيا، التي ركزت فقط على مناطق الجنوب والهضاب العليا والمناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة، دون التفصيل في طبيعة هذه المناطق وتحديدها الدقيق على خلاف ما تم تفصيله في القانون رقم 18/22[4] بموجب المرسوم التنفيذي رقم 22-301 سالف الذكر.

---

[1] يعقوب بوزيان، (تنظيم وتحفيز الإستثمار في ضوء القانون 18/22 لسنة 2022 الصادر بالجزائر)، مجلة المنهل الاقتصادي، العدد 02، 2024، ص: 6.

[2] بن عبيد سهام، المرجع السابق، ص: 17.

[3] أنظر القانون 09/16، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[4] أنظر القانون 18/22، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، السابق ذكره.

الفرع الثاني: الأنشطة والسلع المستثناة من مزايا نظام المناطق

تكون غير قابلة للاستفادة من الأنظمة التحفيزية المنصوص عليها في المادتين 26 و28 من القانون رقم 22-18[1]، النشاطات غير القابلة للاستفادة من مزايا نظام المناطق الواردة في القائمة المنصوص عليها في الملحق الأول من المرسوم التنفيذي رقم 22-301[2] السابق الذكر.

زيادة على ذلك، فان قائمة السلع غير القابلة للاستفادة من المزايا تتمثل فيما يلي:

- عتاد النقل البري للبضائع والأشخاص لحسابهم الخاص، ما عادا مواد النقل البري للبضائع والألات حتى تلك المستعملة لحسابهم الخاص من طرف مصانع الاجر والإسمنت والمحاجر والبناء والأشغال العمومية والنشاطات المماثلة عند إقتنائها بالاضافة الى المعدات الأساسية للنشاط.

- المنشأت العامة ترتيب وتهيئات مختلفة، باستثناء الترتيب والتركيب الخاص بالفنادق والمطاعم المصنفة وهياكل الإيواء والعيش ومساحات الأعمال والمكاتب، ولا يخص الاستثناء كذلك من المزايا عندما تكون موجهة لإنجاز فنادق مصنفة.

[1] أنظر المادة 26 و 28 من القانون 18/22، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، المصدر نفسه.

[2] أنظر المرسوم التنفيذي رقم 301/22، المحدد لقائمة المواقع التابعة للمناطق التي توليها الدولة أهمية خاصة في مجال الإستثمار المعدل والمتمم، السابق ذكره.

– المخزونات والمنتوجات قيد التنفيذ، باستثناء المواد والمنتوجات واللوازم، بما فيها الخرسانة الجاهزة المدمجة بصفة نهائية في البنايات التي تدخل في إطار إنجاز الفنادق المصنفة باستثناء الإسمنت وحديد التسليح والرمل والركام[1].

المطلب الثالث: التحفيزات الجبائية المقررة للاستثمارات ذات الطابع المهيكل (نظام الإستثمارات المهيكلة)

تتمتع المشاريع الإستثمارية في إطار نظام الإستثمارات المهيكلة من عدة مزايا وقد خص المشرع الجزائري المستثمرين الذين يقومون بأنشطة ذات قدرات عالية على خلق الثروة وإستحداث مناصب الشغل بنظام تحفيزي أطلق عليه إسم نظام الإستثمارات المهيكلة، حيث تتجسد أهداف هذا النظام في خلق الثروة وتحسين مناخ الأعمال، أما تحديد معايير الإستثمارات القابلة للإستفادة من هذا النظام التحفيزي، فقد تركها المشرع للتنظيم وتتمتع المشاريع الإستثمارية في إطار نظام الإستثمارات المهيكلة من عدة مزايا تختلف بإختلاف المرحلة التي يمر عليها المشروع بدءا بمرحلة الإنجاز وصولا إلى مرحلة الإستغلال[2].

وللتعرف على هذا النظام سنتطرق إلى مضمون النظام التحفيزي للإستثمارات المهيكلة في **الفرع الأول**، بينما نبين المعايير المعتمدة في تصنيف الاستثمارات المهيكلة في **الفرع الثاني**.

---

[1] وزارة المالية، الديرية العامة للضرائب، https://www.mfdgi.gov.dz/professionnels-ar/nouveau-contrib-ar/avantages-fiscaux-investissement-ar/investissement-et-emplois-ar/avantages-aapi-ar، تاريخ الإطلاع 2024/05/16 على الساعة 16:02.

[2] فلاح خيرة، (النظام التحفيزي للإستثمارات المهيكلة)، المجلة الجزائرية للحقوق والعلوم السياسية، العدد 02، 2024، ص: 8.

الفرع الأول: مضمون النظام التحفيزي للاستثمارات المهيكلة

عرف المشرع الجبائي الجزائري نظام الاستثمارات المهيكلة بموجب المادة 30 من القانون 18/22 المتعلق بالإستثمار على أنه:" كل استثمار ذو قدرة عالية على خلق الثروة وانشاء مناصب عمل والتي تساهم في جعل الإقليم ذو جاذبية أكثر كما تساهم ايضا في دفع النشاط الاقتصادي بهدف تحقيق التنمية المستدامة[1].

ويقصد بالإستثمارات المهيكلة بمفهوم القانون 18/22[2] الإستثمارات ذات القدرة العالية لخلق الثروة وإستحداث مناصب الشغل، والتي من شأنها الرفع من جاذبية الإقليم وتكون قوة دافعة للنشاط الاقتصادي من أجل تنمية مستدامة، إقتصادية وإجتماعية وإقليمية، وتساهم خصوصا في إحلال الواردات، تنويع الصادرات، الإندماج ضمن سلسلة القيم العالمية والجهوية، إقتناء التكنولوجيا وحسن الأداء.

وأضافت المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 22-302 المحدد لمعايير تأهيل الاستثمارات ذات الطابع المهيكل وكيفيات الاستفادة من مزايا الاستغلال وشبكات التقييم[3]، معياريين أساسيين لكي تؤهل الاستثمارات لنظام الاستثمارات المهيكلة ألا وهما خلق مناصب

[1] أنظر المادة 30 من القانون 18/22، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[2] أنظر القانون 18/22، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، المصدر نفسه.

[3] المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 302/22، المؤرخ في 8 سبتمبر 2022، المحدد لمعايير تأهيل الاستثمارات ذات الطابع المهيكل وكيفيات الاستفادة من مزايا الاستغلال وشبكات التقييم المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 60، سنة 2022.

عمل مباشرة تساوي أو تفوق 500 منصب، إضافة الى اشتراط مبلغ استثمار يساوي أو يفوق 10 ملايير دينار جزائري[1].

وتعد الاستثمارات المهيكلة أداة استراتيجية هامة لتحقيق التنمية المستدامة في الجزائر، حيث تهدف هذه الاستثمارات إلى خلق ثروة حقيقية ودائمة وتحفيز النشاط الاقتصادي، وذلك بالتركيز على الاستثمارات المنتجة التي من شأنها مساعدة الدولة في الحد من مشكل البطالة كأولوية وطنية، ثم محاولة خلق التنمية في مختلف المناطق في الجزائر خاصة تلك التي تفتقر وبشكل شبه كلي للتنمية الاقتصادية، في إطار استراتيجية الدولة المتمثلة في القضاء على التفاوت الاقتصادي أو الفجوة الاقتصادية، القائمة بين بعض المناطق في الجزائر على حساب بعض المناطق الاخرى[2].

الفرع الثاني: المعايير المعتمدة في تصنيف الاستثمارات المهيكلة

تم التفصيل في تحديد المعايير التي من شأنها أن تؤهل هذه الاستثمارات للاستفادة من مزايا هذا النظام التي تدخل في تصنيف الإستثمارات المهيكلة بموجب المرسوم 302/22[3]، حيث حصرها المشرع الجبائي الجزائري في مستوى مناصب العمل المباشرة التي يجب أن تساوي أو تفوق خمسمائة منصب عمل، إلى جانب معيار قيمة الاستثمار بحيث يجب أن يساوي مبلغ الاستثمار أو يفوق عشرة ملايين دينار جزائري.

---

[1] مصالح الوزير الأول، الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار، https://aapi.dz/ar/plateforme-numerique-de-linvestisseur-ar/، تاريخ الإطلاع 2024/05/16 على الساعة 01:17.

[2] فلاح خيرة، المرجع السابق، ص: 11.

[3] أنظر المرسوم التنفيذي رقم 302/22، المحدد لمعايير تأهيل الاستثمارات ذات الطابع المهيكل وكيفيات الاستفادة من مزايا الاستغلال وشبكات التقييم المعدل والمتمم، المرجع السابق ذكره.

ويمكن أن تستفيد الإستثمارات المهيكلة من مرافقة الدولة عن طريق التكفل جزئيا أو كليا بأعمال التهيئة والمنشأت الأساسية الضرورية لتجسيدها، والتي يقصد بها الأعمال التي تتعلق بربط مختلف الشبكات وفتح الطرق إلى غاية حدود محيط المشروع الإستثماري، ويتم ذلك بقيام المستثمر بإيداع طلب لدى مجلس مساهمة الدولة للتكفل بأشغال المنشأت الأساسية على أساس عرض وصفي وتقديري مفصل للأشغال المقرر إنجازها، ويحدد مجلس مساهمة الدولة في الإتفاقية المعدة بين المستثمر والوكالة التي تتصرف باسم الدولة بعد موافقة الحكومة، وتسجل ضمن نفقات التجهيز للدولة بعنوان الدائرة أو الدوائر الوزارية المعنية[1].

وقد حدد المشرع الجزائري المعايير المعتمدة في تصنيف الاستثمارات التي تدخل في هذا المعنى المذكور أعلاه، من حيث التأكيد وبشكل دقيق أن هذا النوع من الاستثمارات يجب أن تعمل على أن تكون استثمارات منتجة من حيث:

أولا/ التركيز على التوجه نحو الأسواق الدولية: ومعنى ذلك أن نظام الاستثمارات المهيكلة الوارد في القانون رقم 22-18[2] هو توجه جديد وهام جدا لتحقيق التنمية المستدامة وخلق حركية اقتصادية تقوم على تنويع الاقتصاد وترقية الصادرات خارج المحروقات، وهذا الأخير لابد أن يتجسد في نهاية المطاف بارتفاع الميزة التنافسية للإنتاج المحلي في الأسواق العالمية، لأن الأهم هو مقدرة هذا الإنتاج على اختراق الأسواق الدولية، على أساس أن الهدف من الإنتاج هو ليس لسد الحاجات المحلية فحسب، بل لتصديره إلى الأسواق العالمية بهدف الخروج من طابع الاقتصاد الريعي إلى إقتصاد قائم على تنويع الثروة وتنميتها.

[1] فلاح خيرة، المرجع السابق، ص: 13.

[2] أنظر القانون 18/22، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، السابق ذكره.

ومما لا شك فيه، أن التنويع الاقتصادي أصبح ضرورة حتمية لا بد منه، باعتبار أنه يساهم في التصدي لمخاطر تقلبات أسعار النفط من خلال توسيع فرص الاستثمار والتقليل من المخاطر الناتجة عن تمركز الاستثمارات في قطاع واحد من جهة، ومخاطر تراجع ايرادات التصدير في ذات القطاع من جهة أخرى، وكذلك بناء اقتصاد متين قائم على قاعدة إنتاجية متنوعة ما من شأنه تعزيز العلاقة التشابكية بين مختلف القطاعات الانتاجية، فضلا عن التمكن من الانفتاح على العديد من الأسواق الدولية الجديدة دون الاقتصار على الأسواق التقليدية.

وحتى يتجسد ذلك يجب أن يقوم المستثمرون بالتركيز وبالأساس على التصدير، الذي يعد حجر الزاوية لتحقيق الاستقلال الاقتصادي للجزائر والتحرّر من التبعية الخارجية، وذلك من خلال تقليل الاعتماد على الواردات وزيادة الإنتاج المحلي وتنويع الصادرات، مع توفير بيئة داعمة للاستثمارات القائمة، وتهيئة الظروف الجاذبة للاستثمار في مختلف المجالات.

ثانيا/ التركيز على استعمال التكنولوجيا العالية: الاعتماد على التقنيات التكنولوجية المتقدمة في المشاريع الإستثمارية أمر ضروري، لتجسيد الهدف الإستراتيجي للدولة للوصول إلى صناعة حقيقية ودائمة، تمس مختلف المجالات لتعزيز القدرة التنافسية للمنتجات الجزائرية في الأسواق العالمية، ودفع وتسريع عجلة التنمية المحلية بالإضافة إلى تأهيل اليد العاملة المحلية ونقل التكنولوجيا، حيث أن تحقيق هذا النوع من الإستثمارات يتطلب الإعتماد على اليد العاملة الماهرة والإعتماد على تكنولوجيات الإعلام والاتصال والرقمنة في

التسيير[1]، وهو ما جاء به قانون الاستثمار 18/22[2] الذي جسد الرقمنة كنظام جديد لأداء الإدارة في مجال الاستثمار على النحو التالي:

– نص المادة الثانية فقرة 5[3] على أن الهدف من إصدار هذا القانون هو تعميم استعمال التكنولوجيات الحديثة.

– نص المادة 18 فقرة 3[4] الذي منح للوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار صلاحية تسيير المنصة الرقمية للمستثمر.

– إلزام الإدارات ذات الصلة بالاستثمار بإنتهاج الرقمنة على غرار الإدارات المكلفة بالعقار، وتكليفهم بوضع كافة المعلومات الخاصة بالعقار تحت تصرف المستثمر عبر المنصة الرقمية للمستثمر تطبيقا لنص المادة 6 الفقرة 3[5].

المبحث الثاني: الأنظمة التحفيزية والمزايا المقررة لها

تعتبر الحوافز الجبائية أحد أهم أدوات السياسة الضريبية، لما لها من دور محوري وحيوي في تشجيع الاستثمارات والتأثير على سلوك المستثمرين بما يتفق مع أهداف الدولة ورؤيتها لمسار عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية، ويختلف تأثير وفاعلية الحوافز باختلاف حجمها وأنواعها حيث تتخذ سياسة التحفيز الجبائي عدة أشكال تؤثر من خلالها الدولة على قرار الاستثمار، إذ تهدف من وراء ذلك إلى جذب رؤوس الأموال المحلية

[1] يعقوب بوزيان، المرجع السابق، ص: 8–9.

[2] أنظر القانون 18/22، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[3] أنظر المادة 5 من القانون 18/22، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، المصدر نفسه.

[4] أنظر المادة 18 من القانون 18/22، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، المصدر نفسه

[5] أنظر المادة 6 / 3 من القانون 18/22، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، السابق ذكره

والأجنبية لاستثمارها وتوطينها في الاقتصاد المحلي، وقد حدد المشرع الجزائري مجالات الإستثمار التي يمكن من خلالها الإستفادة من مجموعة من المزايا والتحفيزات، وإشترط أن يكون الإستثمار بقصد تطوير قطاعات النشاطات مع ضمان تنمية إقليمية مستدامة ومتوازنة وكذا تثمين الموارد الطبيعية والمواد الأولية وتفعيل إستحداث مناصب شغل دائمة ودعم القدرة التنافسية للإقتصاد الوطني وتقليل الاعتماد على الواردات وزيادة الإنتاج المحلي وتنويع الصادرات.

وعلى هذا الأساس سنتناول المزايا والتحفيزات الجبائية المقررة لنظام القطاعات في **المطلب الأول**، بينما نبين المزايا والتحفيزات الجبائية الممنوحة وفقا لنظام المناطق في **المطلب الثاني**، ثم نتطرق إلى المزايا والتحفيزات المقررة وفقا لنظام الاستثمارات المهيكلة في **المطلب الثالث**.

المطلب الأول: المزايا والتحفيزات الجبائية الممنوحة وفقا نظام القطاعات

منح المشرع الجبائي الجزائري لنظام القطاعات مزايا جبائية بموجب التشريع المعمول به سواء في مرحلة الإنجاز أو في مرحلة الإستغلال، وفي هذا الصدد أعطى المشرع للمستثمر في حالة وجود مزايا من نفس الطبيعة الحرية في إختيار التحفيز الجبائي الملائم له.

وتستفيد الاستثمارات القابلة للاستفادة من نظام القطاعات، زيادة على التحفيزات الجبائية وشبه الجبائية والجمركية المنصوص عليها في القانون العام، والتي تكون الأنشطة المنجزة فيها غير مستثناة من المزايا الآتية: تحت عنوان خلال مرحلة الإنجاز **الفرع الأول**، وخلال مرحلة الاستغلال **الفرع الثاني**.

الفرع الأول: خلال مرحلة الإنجاز

تستفيد الإستثمارات المدرجة ضمن نظام القطاعات خلال مرحلة الإنجاز من عدة إمتيازات وحوافز تتجسد أساسا في عدة إعفاءات تمنح للمستثمر، وتتميز هذه المرحلة بوجود فكرة أولية للمشروع الاستثماري، فهي فترة تأسيس الشركة أو المؤسسة الاستثمارية، تبدأ هذه المرحلة من تبليغ قرار الاستفادة من المزايا إلى غاية البدء في مرحلة الاستغلال وتستفيد الاستثمارات في هذه المرحلة من المزايا التالية:

أولا/ الإعفاء من الحقوق الجمركية: وتمثل على وجه الخصوص الإعفاءات من السلع المستوردة التي تدخل مباشرة في إنجاز المشروع الإستثماري ويدرج هذا الإعفاء ضمن مجمل التسهيلات الجمركية التي تسمح للمشروعات الإستثمارية بإسترداد الأصول الرأسمالية وكل المسلتزمات الخاصة بالسلع والخدمات بالإضافة إلى المواد الأولية وغيرها وذلك تحت غطاء الإعفاء من الضرائب والرسوم أو التخفيض منها تبعا لكل مشروع على حدة، كما تشمل أيضا تصدير المنتجات بنفس الإعفاءات والتخفيظات[1].

وبالتالي تعفى السلع والخدمات المستوردة من الحقوق الجمركية والتي تدخل مباشرة في عملية إنجاز الإستثمار شريطة ألا تكون غير مستثناة من ذلك.

فهذه الإعفاءات تشمل كل المقتنيات من السلع والمعدات والألات المتعلقة بإحتياجات المشروع الإستثماري وتشكل ضمن مكوناته مباشرة وتعتبر في مجملها دوافع محفزة لأنها تساهم في خفض التكلفة الإنتاجية والتي تنعكس بصورة إيجابية على معدل أرباحها[2].

---

[1] بن حرز الله بلحطاب، (التحفيزات الجبائية المقررة لجذب الإستثمار على ضوء التشريع الجزائري (قراءة في قانون الإستثمار الجديد 22-18)، مجلة الفكر القانوني والسياسي، العدد الأول، 2023، ص: 17-18.

[2] فلاح خيرة، المرجع السابق، ص: 14.

وقد إهتم المشرع الجبائي الجزائري بهذا النوع من التحفيزات وأولى له أهمية بالغة من خلال تقريره له في هذا القانون وحتى في القوانين السابقة له بهدف تسهيل إنسياب رؤوس الأموال الأجنبية والمساهمة في تطوير المنتوج الوطني بهدف الزيادة في حجم الصادرات والتخفيف والحد من حجم الواردات[1].

ويتضمن التشريع الجبائي الجزائري بعض التسهيلات المتعلقة بالضرائب الجمركية التي تستحق سواء على واردات المشروع الإستثماري أو صادراته، حيث يمنح إما إعفاء كلي أو جزئي من الرسوم أو الضرائب الجمركية المستحقة على واردات المشروع، ومستلزمات إنجازه وتشغيله والتوسع فيه ويسري التسيير للمدة اللازمة لإقامة المشروع أو طيلة فترة إنتاج المشروع[2].

ثانيا/ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة: يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق الإجمالي أو الإستهلاك الإجمالي ويتم تطبيق هذا الرسم على العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا.

وبذلك يصنف ضمن هذا النوع من الضرائب غير المباشرة والمتعلقة بالسلع والخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الإستثمار بدون التفرقة بين السلع من حيث المنشأ سواء كانت محلية أو أجنبية مستوردة، ومعنى ذلك أن المستثمر يستفيد من هذا الإعفاء حيث يشمل كل السلع والخدمات غير المستثناة المحلية منها والمستوردة والتي تدخل مباشرة في عملية تجسيد المشروع الإستثماري[3].

---

[1] يعقوب بوزيان، المرجع السابق، ص: 11.

[2] قندوز فتيحة، (الأنظمة التحفيزية والشروط المؤهلة للإستفادة من المزايا الموجهة للإستثمار)، مجلة الحقوق والعلوم السياسية جامعة خنشلة، العدد 01، 2023، ص: 09.

[3] لغنج مباركة، (الأنظمة التحفيزية كآلية لتشجيع الإستثمار على ضوء القانون 18/22 المتعلق بالإستثمار)، مجلة الإجتهاد للدراسات القانونية والإقتصادية، العدد 03، 2023، ص: 8.

والرسم على القيمة المضافة هي ضريبة غير مباشرة تمس القيمة المضافة خلال كل مرحلة من عمليات الإنتاج، فهو رسم يطبق على العمليات ذات الطابع الصناعي أو التجاري أو الحرفي، ويشكل هذا الامتياز حافز لتشجيع الانتاج الوطني وإعادة التنمية.

وقد تضمن قانون الاستثمار رقم 22-18 إمتياز الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات المستوردة أو المقتناة محليا التي تدخل مباشرة في عملية إنجاز الاستثمار[1].

ويعرف هذا الرسم بحسب تسميته المتعلقة بالقيمة المضافة المنشأة من خلال كل مرحلة من مراحل العملية الاقتصادية والتجارية، وتحدد قيمتها بالفرق بين الإنتاج الإجمالي والإستهلاك الوسيط للسلع والخدمات، وهي ضريبة غير مباشرة على الإستهلاك يتحملها المستهلك النهائي.

ومن بين أهم المميزات التي تتسم بها ضريبة الرسم على القيمة المضافة نورد منها ما يلي:

- ينصب أساسا على الإستهلاك النهائي للسلع والخدمات ويتحمل عبئها المستهلك النهائي.
- تشمل كل المراحل التي تمر بها السلعة والخدمة من الإنتاج والإستهلاك.
- تتميز بالعدالة بأنها تنصب على الوعاء بين كل مرحلة وأخرى.
- سهولة تسديدها وتحصيلها بالنظر إلى تجزئتها على مراحل متعددة.
- مشجعة ومخففة للعبء الجبائي وإنتشارها في أوعية واسعة لتوفير الإيرادات الجبائية.

[1] يعقوب بوزيان، المرجع السابق، ص: 13.

والجدير بالذكر أن الإستفادة من المزايا المقررة للإعفاء من الرسم على القيمة المضافة كانت مقررة في قانون الإستثمار السابق من خلال منحه الأفضلية للمنتوج والخدمات الوطنية ذات المصدر الجزائري[1].

ثالثا/ الإعفاء من الرسوم الخاصة بالعقار: إن أهم العقبات التي يعاني منها المستثمر هي الارتفاع في الرسوم الخاصة بالاستفادة من العقار الموجه إلى تبني نشاطه الاستثماري لاسيما رسوم التسجيل والاشهار وحقوق نقل الملكية، وذلك ما أثر سلبا على المشاريع الاستثمارية المقامة أو التي يرغب المستثمر في إقامتها، وذلك راجع إلى التكلفة المالية وزيادة الأعباء وهو ما يعود بغير الفائدة الاقتصادية له[2].

ولمعالجة هذه الإشكالية نص المشرع الجبائي الجزائري في المادة 27 من القانون 18/22[3] فقرة 6،5،3 على الإعفاءات من حقوق التسجيل وغيرها من الإجراءات التي تخص العقارات.

والملاحظ أن المشرع الجزائري أعفى المستثمر الأجنبي من دفع حق نقل الملكية بعوض والرسم على الإشهار العقاري عن كل المقتنيات العقارية التي تدخل ضمن إنجاز الاستثمار.

رابعا/ الإعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال: ويشمل ذلك الإعفاء من حقوق التسجيل والرسم على الإشهار، بالإضافة إلى

---

[1] بوشارب إيمان، (الإطار المؤسساتي للإستثمار على ضوء القانون رقم 18/22 الجديد)، مجلة الحقوق والعلوم السياسية جامعة خنشلة، العدد 01، 2023، ص: 6.

[2] قندوز فتيحة، المرجع السابق، ص: 13.

[3] أنظر المادة 27 من القانون 18/22، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، السابق ذكره.

الإعفاء على حق الإمتياز وعلى الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الموجهة لإنشاء وإنجاز المشاريع الإستثمارية.

وهذه الإعفاءات تشمل أيضا نقل الملكية للعقارات الوجهة للإستثمار، أي المتعلقة بالرسوم وحقوق التسجيل الواقعة على العقار لدى مفتشية التسجيل والطابع وكذا الرسوم على عقود الإمتياز الممنوحة من طرف الدولة لنفس الغرض أي الموجهة للإستثمار[1].

وتخضع العقود التأسيسية للشركات إلى إجراءات معينة تتمثل في الإيداع لدى المركز الوطني للسجل التجاري وتنشر حسب الأوضاع الخاصة بكل شكل من أشكال الشركات وإلا كانت باطلة، وقد أعفى المشرع الجزائري المستثمر من دفع حقوق التسجيل المتعلقة بالعقود التأسيسية للشركات سواء كانت شركات تجارية أو مدنية[2].

كذلك يمكن للشركات زيادة رأس مالها لأسباب كثيرة كرغبة الشركة في تطوير نشاطها أو إصابتها بخسائر دفعتها إلى زيادة رأسمالها لمواجهة هذه الخسائر، وتكون زيادة رأس مال الشركة إما عن طريق إصدار حصص جديدة أو عن طريق زيادة القيمة الاسمية للحصص القديمة، وبالرجوع إلى المادة 27[3] المذكورة سابقا نجد أن الإعفاء يشمل كذلك الزيادة في رأس المال الشركة لأن زيادة رأسمال الشركة يعد طريقة إيجابية في تعزيز نشاطات الشركة، فغاية المشرع من هذا الإعفاء مساعدة المستثمر على توسيع مجال الاستثمار، وهذا ما يحقق الزيادة في التنمية الاقتصادية للدولة المضيفة، إلا أن هذا الإعفاء له دور سلبي لأنه يخفض من إيرادات الدولة، مما يؤدي إلى حصول ضرر كبير للاقتصاد جراء عدم تحمله للتكاليف الزائدة[4].

---

[1] يعقوب بوزيان، المرجع السابق، ص: 15.

[2] بوشارب إيمان، المرجع السابق، ص: 9.

[3] أنظر المادة 27 من القانون 18/22، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[4] لغنج مباركة، المرجع السابق، ص: 11.

خامسا/ الإعفاء من الرسم العقاري على الملكيات العقارية لمدة 10 سنوات: ويشمل ذلك الملكيات العقارية التي تدخل ضمن إنجاز وتجسيد المشروع الإستثماري، وقد حدد لها المشرع مدة 10 سنوات إبتداء من تاريخ الإقتناء، ويتم تطبق الرسم العقاري على الملكيات المبنية والغير مبنية، مهما كانت وضعيتها القانونية، الموجودة فوق التراب الوطني، باستثناء تلك المعفاة من الضريبة صراحة.

ويسعى المشرع من خلال هذه الإعفاءات لتحقيق جملة من الأهداف، كالزيادة في الإنتاج الوطني والحصول على التكنولوجيا الحديثة، وبالتالي تحقيق النمو الاقتصادي من خلال تحسين المعرفة والحصول على الخبرات التقنية والتكنولوجية[1].

الفرع الثاني: خلال مرحلة الاستغلال

يقصد بمرحلة الإستغلال إنطلاق النشاط الذي يتضمنه الإستثمار ويتجسد في إنتاج السلع والخدمات الموجهة للبيع بعنوان الإستثمار الذي أدى إلى الإقتناء الكلي أو الجزئي لوسائل الإنتاج الواردة في قائمة السلع والخدمات المقدمة عند عملية التسجيل الضرورية لممارسة النشاط.

بعد قيام المصالح الجبائية بإعداد محضر يتضمن الشروع في مرحلة الإستغلال بناء على طلب المستثمر من خلال محضر معاينة الدخول في الإستغلال تستفيد الإستثمارات لمدة تتراوح بين ثلاث (3) إلى خمس (5) سنوات إبتداء من تاريخ الشروع في الإستغلال من المزايا التالية:

[1] يعقوب بوزيان، المرجع السابق، ص: 16.

أولا/ الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات: يقصد بالضريبة على أرباح الشركات بأنها ضريبة سنوية على الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات بعد خصم التكاليف والمصاريف الخاصة بالنشاط، كما يمكن تعريفها بأنها: ضريبة مخصصة للاشخاص الاعتباريين الخاضعين للنظام الحقيقي، ويتم احتسابها على الربح الذي حققته الشركة خلال السنة المحاسبية.

وتتمثل المزايا الجبائية التي يستفيد منها المستثمرين خلال مرحلة الإستغلال في الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات بالإضافة إلى الإعفاء من الرسم على النشاط المهني[1].

وبالنسبة للشركات التي تخضع وجوبا للضريبة على أرباح الشركات فتتمثل في:

- شركات الأسهم.
- شركات التوصية بالأسهم.
- شركات ذات المسؤولية المحدودة.
- المؤسسات العمومية الاقتصادية.
- المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها.

أما الشركات التي تخضع إختياريا للضريبة على أرباح الشركات فتتمثل في:

- شركات التضامن.
- شركات التوصية البسيطة.

[1] بن حرز الله بلحطاب، المرجع السابق، ص: 21.

- شركات المساهمة.

- الشركات المدنية.

أما بخصوص الشركات التي تخضع إختياريا للضريبة على أرباح الشركات فتتمثل في:

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بتصريح ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بتصريح ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل[1].

- التجمعات التي ينص القانون التجاري على إنشائها وتنظيمها وعملها[2].

ويهدف المشرع الجبائي الجزائري من خلال إقرار الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات إلى تشجيع إنشائها وتقديم حوافز ضريبية جاذبة للمستثمرين الراغبين في تأسيس وخلق مشاريع جديدة، بالإضافة إلى تحفيز الشركات على زيادة إستثماراتهم وتوسيع أنشطتهم

[1] مصالح الوزير الأول، الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار، https://aapi.dz/ar/plateforme-numerique-de-linvestisseur-ar/، تاريخ الإطلاع 2024/05/17 على الساعة 15:38.

[2] مصالح الوزير الأول، الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار، https://aapi.dz/ar/plateforme-numerique-de-linvestisseur-ar/، تاريخ الإطلاع 2024/05/17 على الساعة 15:42.

وتعزيز النمو الإقتصادي والمساهمة في دفع عجلة النمو وتحقيق التنمية المستدامة وبالتالي زيادة فرص عمل جديدة[1].

ثانيا/ الإعفاء من الرسم على النشاط المهني: هو رسم يفرض على رقم الأعمال الذي يحققه الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الممارسون لنشاط صناعي، تجاري، وهذا مهما كانت نتيجة المؤسسة، وتوزع حصيلته على البلديات، الولايات والصندوق المشترك للجماعات المحلية، وبهدف هذا الرسم إلى تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات ودعم الإستثمار وتحسين مناخ الأعمال.

نشير فقط إلى أنه تم النص على إلغاء الرسم على النشاط المهني بموجب قانون المالية لسنة 2024، علاوة على ذلك وتبعا لإلغاء هذا الرسم نصت المادة 79[2] من هذا القانون على إمكانية إجراء كل التعديلات اللازمة على مستوى أحكام مختلف القوانين الجبائية والنصوص التشريعية والتنظيمية الأخرى التي تتضمن إحالات أو إشارات إلى هذا الرسم وذلك بإستبدلها أو حذفها نهائيا.

وهو ما جاء في مضمون مراسلة وزارة المالية الموجهة للمصالح الجبائية وذلك من خلال المنشور الذي يحمل رقم 09 المؤرخ في 12 فيفري 2024.

المطلب الثاني: المزايا والتحفيزات الجبائية الممنوحة وفقا لنظام المناطق

منح المشرع الجبائي الجزائري العديد من الحوافز والإعفاءات للمشاريع الإستثمارية التي تنجز في المناطق التي توليها الدولة أهمية خاصة بهدف الدفع بعجلة التنمية

---

[1] بوشارب إيمان، المرجع السابق، ص: 12.

[2] المادة 79 من القانون 22/23، المؤرخ في 24 ديسمبر 2024، المتضمن قانون المالية لسنة 2024 المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 86، 2024، ص: 32.

الاقتصادية وتطويرها من خلال إنجاز العديد من المشاريع الإستثمارية، ويتم تحديد هذه المناطق وفقا لعدة معايير منها معيار الحالة الاجتماعية والإقتصادية والمالية

ويعد نظام المناطق ثاني نظام تحفيزي إعتمده المشرع الحبائي الجزائري في قانون المالية لسنة 2024، وهو يتعلق أساسا بالمناطق التي توليها الدولة أهمية خاصة ويتم تحديد قائمة هذه المواقع التابعة لنظام المواقع عن طريق التنظيم مع العلم أنه يمكن تحيين هذه القوائم عند الحاجة ويتم ذلك بناء على إقتراح الوزراء المعنيين.

ويتلخص أساسا نظام المناطق في في الإستثمارات المنجزة في المناطق التي تقع في الهضاب العليا وكذا مناطق الجنوب والجنوب الكبير إضافة الى المناطق التي تستوجب تنميتها مرافقة من طرف الدولة وكذا المناطق التي نزخر بالموارد الطبيعية القابلة للتثمين[1].

وقد منح المشرع الجبائي الجزائري جملة من التحفيزات الجبائية سواء في مرحلة الانجار **الفرع الأول** او في مرحلة الاستغلال **الفرع الثاني.**

الفرع الأول: خلال مرحلة الانجاز

زيادة على التحفيزات الجبائية وشبه الجبائية والجمركية المنصوص عليها في القانون العام، يمكن أن تستفيد الاستثمارات القابلة للاستفادة من مزايا نظام المناطق والتي تكون الأنشطة المنجزة فيها غير مستثناة، من المزايا الآتية[2]:

[1] لغنج مباركة، المرجع السابق، ص: 17.

[2] مصالح الوزير الأول، الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار، https://aapi.dz/ar/plateforme-numerique-de-linvestisseur-ar/، تاريخ الإطلاع 2024/05/16 على الساعة 17:42.

1- الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار.

2- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات المستوردة أو المقتناة محليا التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار.

3- الإعفاء من دفع حق نقل الملكية بعوض والرسم على الإشهار العقاري عن كل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الاستثمار المعني.

4- الإعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في الرأسمال.

5- الإعفاء من حقوق التسجيل والرسم على الإشهار العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الامتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الموجهة لانجاز المشاريع الاستثمارية، وتطبق هذه المزايا على المدة الدنيا لحق الامتياز الممنوح.

6- الإعفاء من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار لمدة (10) سنوات، ابتداء من تاريخ الاقتناء.

7- تخفيض بنسبة 90 % من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة خلال فترة إنجاز الاستثمار.

8- التكفل الكلي أو الجزئي من طرف الدولة بنفقات الأشغال المتعلقة بالمنشأت الأساسية الضرورية لإنجاز الاستثمار، وذلك بعد تقييمها من قبل الوكالة.

9- التخفيض من مبلغ الأتاوة الإيجازية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة، بعنوان منح الأراضي عن طريق الامتياز من أجل إنجاز المشاريع الإستثمارية[1]:

– بالدينار الرمزي للمتر المربع (م2) خلال فترة عشر (10) سنوات، وترتفع بعد هذه الفترة إلى 50% من مبلغ إتاوة أملاك الدولة بالنسبة للمشاريع الاستثمارية المقامة في المناطق التابعة للهضاب العليا، وكذا المناطق لأخرى التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة.

– بالدينار الرمزي للمتر المربع (م2) لفترة خمسة عشرة (15) سنة وترتفع بعد هذه الفترة إلى 50% من مبلغ إتاوة أملاك الدولة بالنسبة للمشاريع الاستثمارية المقامة في ولايات الجنوب الكبير[2].

أما بخصوص المناطق ذات الأهمية الخاصة فقد كانت تشكل الفضاء الوحيد الخاص للاستفادة من المزايا الاستثنائية للاستثمار طبقا للمادة 17 فقرة 1 من القانون رقم 16-09 المتعلق بترقية الاستثمار[3]، أما المزايا الممنوحة للاستثمار في هذه المناطق تتمثل وفق المادة 18[4] من القانون ذاته في إستفادة المستثمر خلال مرحلة الإنجاز من تاريخ التسجيل وفي الأجل المتفق عليه مسبقا من مزايا تحدد حسب موقع الاستثمار بمعنى إذا كان المشروع الاستثماري مقام في الشمال يستفيد من المزايا المشتركة المنصوص عليها في هذه المنطقة، أما إذا كان المشروع منجز في منطقة الجنوب والهضاب العليا وكذا في مناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة فتستفيد من مزايا المشتركة المنصوص عليها لفائدة

---

[1] مصالح الوزير الأول، الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار، https://aapi.dz/ar/plateforme-numerique-de-linvestisseur-ar/، تاريخ الإطلاع 2024/05/16 على الساعة 17:53.

[2] مصالح الوزير الأول، الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار، https://aapi.dz/ar/plateforme-numerique-de-linvestisseur-ar/، تاريخ الإطلاع 2024/05/18 على الساعة 9:21.

[3] أنظر المادة 17 من القانون 09/16، المتضمن قانون الإستثمار، المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[4] أنظر المادة 18 من القانون 09/16، المتضمن قانون الإستثمار، المعدل والمتمم، المصدر نفسه.

هذه المناطق بالإضافة إلى منح إعفاء أو تخفيض طبقا للتشريع المعمول به للحقوق الجمركية والجبائية والرسوم وغيرها من الاقتطاعات الأخرى ذات الطابع الجبائي والإعلانات أو المساعدات أو الدعم المالي كذا التسهيلات التي يمكن أن يتفق عليها[1].

الفرع الثاني: خلال مرحلة الاستغلال

منح المشرع الجبائي الجزائري الإستثمارات القابلة للإستفادة من نظام المناطق نفس الإمتيازات الممنوحة بعنوان مرحلة الإنجاز بالنسبة لإستثمارات نظام القطاعات في المادة 27 من القانون رقم 18/22[2].

غير أنه وبعنوان مرحلة الإستغلال فقد منح إمتيازات أكبر ولمدة تتراوح بين خمس (5) إلى عشر (10) سنوات.

ويستفيد المستثمر من المزايا الجبائية نوردها على الشكل التالي او كما يلي

1- مرحلة الإستغلال لمدة ثلاث (3) سنوات بالنسبة للاستثمارات المحدثة حتى مائة (100) منصب شغل ابتداء من بدء النشاط وبعد معاينة الشروع في النشاط الذي تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر:

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات.
- الإعفاء من الرسم على النشاط المهني.

[1] بن عبيد سهام، المرجع السابق، ص: 19.

[2] أنظر المادة 27 من القانون 18/22، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، السابق ذكره.

– تخفيض بنسبة 50% من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة.

2– مرحلة الاستغلال لمدة عشر (10) سنوات:

– الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات.

– الإعفاء من الرسم على النشاط المهني[1].

وتمتد مدة المزايا إلى خمس (5) سنوات بالنسبة للاستثمارات التي تخلق أكثر من مائة (100) منصب شغل خلال الفترة الممتدة بين تاريخ تسجيل الاستثمار وإتمام السنة الأولى من الاستغلال، كأقصى حد وهذا ما نصت عليه المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 105/17[2].

المطلب الثالث: المزايا والتحفيزات المقررة وفقا لنظام الاستثمارات المهيكلة

تتمتع المشاريع الإستثمارية في إطار نظام الإستثمارات المهيكلة من عدة إمتيازات تختلف بإختلاف المرحلة التي يمر عليها المشروع، حيث يوفر هذا النظام حزمة من الحوافز الضريبية والمالية المتدرجة والتسهيلات الإدارية السلسة والدعم الحكومي القوي للمستثمرين الراغبين في إطلاق مشاريعهم في مختلف القطاعات والمشاريع الحيوية ويتميز نظام

[1] مصالح الوزير الأول، الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار، https://aapi.dz/ar/plateforme-numerique-de-linvestisseur-ar/، تاريخ الإطلاع 2024/05/20 على الساعة 15:21.

[2] أنظر المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 17-105، المؤرخ في 5 مارس 2017، المحدد لكيفيات تطبيق المزايا الاضافية للاستغلال الممنوحة للاستثمارات المنشئة لأكثر من مائة (100) منصب شغل المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 16، سنة 2017، ص: 47.

الاستثمارات المهيكلة بتقديم إمتيازات جبائية متدرجة ترافق المشروع الإستثماري لكنها مقترنة ومشروطة بالمرحلة التي وصل اليها الإستثمار.

وقد منح المشرع الجبائي الجزائري جملة من التحفيزات الجبائية سواء في مرحلة الانجار **الفرع الأول** او في مرحلة الاستغلال **الفرع الثاني**.

الفرع الأول: خلال مرحلة الإنجاز

أقر المشرع الجبائي الجزائري لنظام الإستثمارات المهيكلة خلال مرحلة الإنجاز جملة من الإمتيازات والتحفيزات الجبائية وخصه بتدابير خاصة نصت عليها المادة 27 من القانون 18/22[1] المتعلق بالإستثمار، كما أكد المشرع من خلال الفقرة الأولى من المادة 31[2] من القانون ذاته على إمكانية تحويل مزايا مرحلة الإنجاز المنصوص عليها في هذه المادة إلى الأطراف المتعاقدة مع المستثمر المستفيد والمكلفة بإنجاز الإستثمار لحساب هذا الأخير.

وتستفيد الإستثمارات المهيكلة من المزايا المرتبطة بمرحلة الإنجاز من الإعفاءات التالية:

1- الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار.

2- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات المستوردة أو المقتناة محليا التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار.

[1] أنظر المادة 27 من القانون 18/22، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[2] أنظر المادة 31 من القانون 18/22، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، المصدر نفسه.

3- الإعفاء من دفع حق نقل الملكية بعوض والرسم على الإشهار العقاري عن كل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الاستثمار المعني،

4- الإعفاء من حقوق التسجيل المفروضة فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في الرأسمال.

5- الإعفاء من حقوق التسجيل والرسم على الإشهار العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الامتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الموجهة لانجاز المشاريع الاستثمارية[1].

6- الإعفاء من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار لمدة (10) سنوات، ابتداء من تاريخ الاقتناء.

ويمكن تحويل مزايا مرحلة الانجاز إلى الأطراف المتعاقدة مع المستثمر المستفيد المكلفة بإنجاز الاستثمار لحساب هذا الأخير[2].

الفرع الثاني: خلال مرحلة الاستغلال

تحدد مدة الإستفادة من مزايا مرحلة الإستغلال على أساس شبكات التقييم المعدة لذلك بإستثناء الإستثمارات المتواجدة بالمواقع التابعة للجنوب الكبير التي يخضع تطبيقها في الواقع لشروط وكيفيات محددة نظمها المرسوم التنفيذي 302/22 الذي حدد معايير تأهيل

[1] مصالح الوزير الأول، الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار، https://aapi.dz/ar/plateforme-numerique-de-linvestisseur-ar/، تاريخ الإطلاع 2024/05/20 على الساعة 21:36.

[2] مصالح الوزير الأول، الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار، https://aapi.dz/ar/plateforme-numerique-de-linvestisseur-ar/، تاريخ الإطلاع 2024/05/20 على الساعة 23:21.

الإستثمارات المهيكلة وكيفيات الإستفادة من مزايا الإستغلال وشبكات التقييم[1]، وتجدر الإشارة إلى أن هذا النوع من الإستثمارات يمكن أن تستفيد من مرافقة الدولة عن طريق التكفل جزئيا أو كليا بأعمال التهيئة والمنشأت الأساسية الضرورية لتجسيدها، على أساس اتفاقية تعد بين المستثمر والوكالة التي تتصرف باسم الدولة ويتم إبرام الاتفاقية بعد موافقة الحكومة.

وتستفيد الإستثمارات المهيكلة من المزايا المرتبطة بمرحلة الإستغلال من الإعفاءات إبتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال لمدة من خمس (5) إلى (10) سنوات من:

1- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات.

2- الإعفاء من الرسم على النشاط المهني.

وتخضع الاستفادة من المزايا بعنوان مرحلة الاستغلال بطلب من المستثمر، لإعداد محضر معاينة الدخول في الاستغلال، تعده الوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار، وتحدد مدة المزايا الممنوحة بعنوان مرحلة الاستغلال على أساس شبكة تقييم خاصة بكل نظام تحفيزي، بعد انقضاء المدة الدنيا المحددة في محضر المعاينة الدخول في الاستغلال، باستثناء الاستثمارات المتواجدة في المواقع التابعة للجنوب الكبير[2].

[1] أنظر المرسوم التنفيذي رقم 302/22، المحدد لمعايير تأهيل الاستثمارات ذات الطابع المهيكل وكيفيات الاستفادة من مزايا الاستغلال وشبكات التقييم المعدل والمتمم، السابق ذكره.

[2] مصالح الوزير الأول، الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار، https://aapi.dz/ar/plateforme-numerique-de-linvestisseur-ar/، تاريخ الإطلاع 2024/05/20 على الساعة 1:49.

خلاصة الفصل الثاني

نستخلص من هذا الفصل أن الدولة الجزائرية تبنت سياسة التحفيز الجبائي والتي هي عبارة عن مجموعة من الامتيازات والمزايا الضريبية التي تعمل على مواكبة التطورات الاقتصادية المستجدة، حيث يهدف هذا الإجراء إلى استقطاب الاستثمارات الكبرى التي تساهم بشكل ملموس في تنمية الاقتصاد الوطني حيث جسدت الدولة الجزائرية سياستها التحفيزية من خلال منح العديد من الإعفاءات والتخفيضات الجبائية.

وقد خص المشرع الجبائي الجزائري بعض الأنشطة بجملة من الامتيازات والتحفيزات الجبائية للتخفيف من العبي الجبائي، وذلك من أجل العمل على جلب عدد أكبر من المستثمرين، وتحقيق التنمية الاقتصادية والبحث عن مصادر جديدة لتمويل الاقتصاد بعيدا عن وسائل التمويل التقليدية لتنويع الاقتصاد وتنمية الصادرات خارج قطاع المحروقات

ومن أهم الأنظمة التحفيزية التي إستحدثها المشرع الجبائي الجزائري نظام القطاعات الذي يشمل المجالات التي تحظى بالأولوية من قبل الدولة حيث يقوم هذا الأخير على توجيه الإستثمارات إلى نشاطات معينة تدعمها الدولة لطبيعتها الخاصة مثل قطاع الفلاحة والطاقة والمناجم والصناعة والسياحة والخدمات، وكذلك نظام المناطق الذي يرتكز على المواقع التابعة للهضاب العليا والجنوب بصفة عامة والجنوب الكبير بصفة خاصة، وكذا المناطق التي تتطلب تنميتها مرافقة خاصة من طرف الدولة، بالإضافة إلى نظام الإستثمارات المهيكلة الذي يهدف إلى خلق الثروة وتحسين مناخ الأعمال، وقد إستثنى المشرع الجبائي الجزائري النشاطات والسلع الغير قابلة للإستفادة من هذه الأنظمة، كما بين مجموعة المزايا والتحفيزات الممنوحة وفق كل نظام تحفيزي خلال مرحلتي الإنجاز والإستغلال.

الخـــــــــاتمـــــــــة

ختاما نخلص إلى أن السياسة الجبائية العقارية التي تعتبر جزء من النظام الجبائي الجزائري الذي يرتبط إرتباطا وثيقا بالنظام السياسي للدولة، حيث تعد هذه الأخيرة أداة حيوية يتم توظيفها لتحقيق أهداف محددة في المجال الاقتصادي والإجتماعي، من خلال تنفيذ مشاريع تنموية تتماشي مع فلسفة الحكم المعتمدة، حيث تقوم هذه الأخيرة على مجموعة من المبادئ الأساسية التي يجب مرعاتها عند وضع أسس للنظام الجبائي، حيث تتضمن مجموعة من التدابير والتقنيات الضريبية المصممة لإحداث تأثيرات إيجابية وتجنب التأثيرات السلبية غير المرغوب فيها، بما يتماشي مع الأهداف الاقتصادية والإجتماعية والسياسية للمجتمع وأهداف السياسة العامة للدولة.

ومن خلال هذه المفاهيم العامة للسياسة الجبائية العقارية تم التطرق إلى مختلف الأدوات الضريبة التي إستحدثها المشرع الجبائي الجزائري، وكذا خصائصها بالإضافة إلى تحديد نطاق تطبيقتها على الملكية العقارية التي تشمل الملكيات المبنية وغير المبنية والدخل المتأتي منها، فضلا عن مختلف الرسوم العقارية المحصلة لفائدة الخزينة العمومية والمفروضة على التصرفات الواردة على العقارات أو بمناسبتها، ويشمل هذا الإجراء كل الملكيات الموجودة في إقليم الدولة الجزائرية بإستثناء تلك التي تنص التشريعات الوطنية أو المعاهدات الدولية على إعفائها صراحة.

كما إستثنى المشرع الجزائري بعض العقارات المبنية وغير المبنية من الخضوع للضريبة لإعتبارات تقتضي إعفائها من الضريبة إما بصورة دائمة أو مؤقتة، وقد حرص المشرع الجبائي الجزائري على أن يبين لإدارة الضرائب كيفية تحديد مقدار الضريبة على العقارات صونا لحقوق المكلف بها وحماية له من أي تعسف محتمل، كما قام بتحديد المعاملات المعفاة من هاته الضريبة بناء على مجموعة من المعايير والضوابط الموضوعية التي اعتبرها المشرع ضرورية للاستفادة من الإعفاء مراعاة لبعض المراكز القانونية.

وفي إطار تجسيد التحفيزات الجبائية بما يعود بالنفع على الاقتصاد الوطني تم منح العديد من الإعفاءات والتخفيضات الضريبية بهدف تحقيق التنمية الاقتصادية، والبحث عن مصادر جديدة وبديلة لتمويل الاقتصاد، بعيدا عن وسائل التمويل التقليدية، وكذا لتنويع الاقتصاد وتنمية الصادرات خارج قطاع المحروقات، ومن أهم الأنظمة التحفيزية التي إستحدثها المشرع الجبائي الجزائري نظام القطاعات الذي يشمل المجالات التي تحظى بالأولوية من قبل الدولة، حيث يقوم هذا الأخير على توجيه الإستثمارات إلى نشاطات معينة تدعمها الدولة لطبيعتها الخاصة مثل قطاع الفلاحة والطاقة والمناجم والصناعة والسياحة والخدمات، وكذلك نظام المناطق الذي يرتكز على المواقع التابعة للهضاب العليا والجنوب بصفة عامة والجنوب الكبير بصفة خاصة، والمناطق التي تتطلب تنميتها مرافقة خاصة من طرف الدولة، بالإضافة إلى نظام الإستثمارات المهيكلة الذي يهدف إلى خلق الثروة وتحسين مناخ الأعمال، وقد إستثنى المشرع الجبائي الجزائري النشاطات والسلع الغير قابلة للإستفادة من هذه الأنظمة، كما بين مجموعة المزايا والتحفيزات الممنوحة وفق كل نظام تحفيزي خلال مرحلتي الإنجاز والإستغلال.

✓ النتائج:

من بين النتائج المستخلصة ضمن هذا البحث نذكر ما يلي:

1- أن السياسة الجبائية تعتبر من الأدوات الرئيسية والهامة، التي تستخدمها الدولة وتكيفها لتحقيق برامج محددة، في مجال النشاط الاقتصادي وتنفيذ المشاريع التنموية.

2- تعتبر الجباية العقارية من أهم موارد الميزانية العامة للدولة والجماعات المحلية، ولذلك فإنها أداة فعالة ووسيلة ناجعة لتحقيق أهداف التنمية.

3- منح المشرع الجبائي الجزائري العديد من الإعفاءات والتخفيضات الضريبية بهدف تحقيق التنمية الاقتصادية، والبحث عن مصادر جديدة وبديلة لتمويل الاقتصاد بعيدا عن وسائل التمويل التقليدية، بهدف تنويع الاقتصاد وتنمية الصادرات خارج قطاع المحروقات.

4- أقر المشرع الجزائري مجموعة من التدابير التحفيزية تشمل الملكيات المبنية وغير المبنية والدخل المتأتي منها، فضلا عن مختلف الرسوم العقارية المحصلة لفائدة الخزينة العمومية والمفروضة على التصرفات الواردة على العقارات أو بمناسبتها، ويشمل هذا الإجراء كل الملكيات الموجودة في إقليم الدولة الجزائرية بإستثناء تلك التي تنص التشريعات الوطنية أو المعاهدات الدولية على إعفائها صراحة.

5- تشكل الضرائب والرسوم العقارية أهم مورد مالي لميزانية الدولة والجماعات المحلية، وتساهم بشكل فعال في تمويل النفقات العمومية، وإنعاش الحياة الاقتصادية والاجتماعية بالبلاد، وقد عهد المشرع للإدارة الضرائب مهمة جبايتها، وفي المقابل سن ضمانات واسعة للخاضعين للضريبة لحمايتهم من كل تعسف في حقهم قد يصدر من طرف الإدارة الضريبية.

6- يكتسي موضوع الضريبة بصفة عامة والضريبة على الأرباح العقارية بصفة خاصة أهمية بالغة، لما لها من تأثير كبير على النشاط الاقتصادي للدولة وعلى سياسة الإنماء، كما تساهم في تمويل النفقات العمومية وإنعاش الحياة الاقتصادية والاجتماعية بالبلاد، من خلال مجموعة من العناصر تتمثل أساسا في تشجيع الاستثمار والتقليل من حدة التضخم، ومعالجة الركود الاقتصادي وتشجيع بعض النشاطات الإنتاجية.

7- عزز القانون 18/22 المتعلق بالإستثمار من مكانة المستثمر، وقدم له مجموعة من الحوافز والضمانات التي تكفل تجسيد مشروعه الإستثماري.

8- إستحدث المشرع الجبائي الجزائري المنصة الرقمية الخاصة بالمستثمر وأسند تسييرها للوكالة الجزائرية لترقية الاستثمار، حيث تقوم هذه الأخيرة بـتوفير كل المـعلومات اللازمة، لاسيما منها المتعلقة بفرص الاستثمار، إضافة إلى التحفيزات والمزايا وكذا الإجراءات ذات الصلة، كما تعتبر أيضا أداة توجيه ومرافقة للاستثمارات ومتابعتها انطلاقا من تسجيلها وأثناء فترة استغلالها.

9- كرس المشرع الجبائي الجزائري الانظمة التحفيزية للاستفادة من المزايا الجبائية، حيث تم تكييفها مع السياسة الاقتصادية للبلاد، وذلك بانشاء ثلاث مستويات مختلفة تتمثل في نظام القطاعات الذي يشمل المجالات التي تحظى بالأولوية من قبل الدولة، وكذلك نظام المناطق الذي يرتكز على المواقع التابعة للهضاب العليا والجنوب بصفة عامة والجنوب الكبير بصفة خاصة، بالإضافة إلى نظام الإستثمارات المهيكلة الذي يهدف إلى خلق الثروة وتحسين مناخ الأعمال.

10- حدد المشرع الجبائي الجزائري النشاطات والسلع الغير قابلة للإستفادة من هذه الأنظمة، كما بين مجموعة المزايا والتحفيزات الممنوحة وفق كل نظام تحفيزي خلال مرحلتي الإنجاز والإستغلال.

11- كرس المشرع الجزائري جملة من المبادئ القانونية التي تنظم الإستثمار في الجزائر من خلال مبدأ حرية الإستثمار، وتحويل رؤوس الأموال، والمساواة في المعاملة أمام القانون.

12- ألغى المشرع الجزائري الرسم على النشاط المهني من أجل تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات، ودعم الإستثمار بالإضافة إلى تحسن مناخ الأعمال.

13- رقمنة قطاع الاستثمار خطوة ضرورية تساهم في رفع العراقيل البيروقراطية للحد من الفساد الإداري والمحسوبية، وهو ما يمهد لبناء منظومة إحصائية دقيقة تمكن من اتخاذ السياسات والقرارات الاقتصادية السليمة.

✓ التوصيات:

من بين أهم التوصيات المقترحة ضمن هذا البحث نذكر ما يلي:

1- أن النظام الجبائي الجزائري يتسم بعدم الاستقرار إذ لا نجد تقريبا أي قانون مالية يخلو من التعديلات الجبائية، وهذا ما يدل على عدم وضوح الرؤية لدى السلطات الجزائرية، لذلك وجب على صناع القرار الاقتصادي ضمان وضوحه وإستقراره.

2- ضرورة توفير الاستقرار السياسي والاقتصادي وتحسين مناخ الأعمال، وذلك بالعمل على تقوية مؤسسات الدولة وتهيئة المناخ المناسب للإستثمار.

3- ضرورة تبني السلطات المالية لمفهوم النفقات الجبائية وذلك بإرساء إطار تشريعي وتنظيمي، يجبر الاجهزة والادارات المكلفة بمنح ومراقبة المزايا الجبائية بإعداد تقارير دورية عن طبيعة وحجم النفقات الجبائية، والافراد المستفيدين منها كل في دائرة اختصاصه.

تم بحمد الله تعالى

قائمة المصادر والمراجع

أولا: قائمة المصادر

القوانين

1- القانون رقم 12/80، المؤرخ في 1980/12/31، المتضمن قانون المالية لسنة 1981 المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 54، لسنة 1980.

2- القانون رقم 90-25، المؤرخ في 18 نوفمبر 1990، المتضمن قانون التوجيه المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 49، الموافق لـ 18. نوفمبر 1990.

3- القانون رقم 90-29، المؤرخ في 1990/12/01، المتعلق بالتهيئة والتعمير المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 52، الموافق لـ 2 ديسمبر 1990.

4- القانون رقم 11/02، المؤرخ في 2002/12/24، يتضمن قانون المالية لسنة 2003 المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 86، لسنة، 2002.

5- القانون 01/03، المؤرخ في 17 فبراير 2003، المتعلق بالتنمية المستدامة للسياحية، المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 11، سنة 2003.

6- القانون رقم 07-05 المؤرخ في 13 مايو سنة 2007، المعدل والمتمم للأمر رقم 75-58 المؤرخ في 26 سبتمبر سنة 1975، المتضمن القانون المدني المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 31، الصادرة بتاريخ 13 مايو سنة 2007.

7- القانون رقم 18/15، المؤرخ في 2015/12/30، يتضمن قانون المالية لسنة 2016 المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 72، لسنة 2015.

8- القانون 09/16، المؤرخ في 3 غشت 2016، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 46، الموافق لـ 3 غشت لسنة 2016.

9- القانون 18/22، المؤرخ في 24 يوليو 2022، المتضمن قانون الإستثمار المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 50، الموافق لـ 28 يوليو 2022.

10- القانون 23-22، المؤرخ في 24 ديسمبر 2023، المتضمن قانون المالية المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 86، الصادرة بتاريخ 31 ديسمبر 2023.

11- الأمر 76-101، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدل والمتمم بموجب القانون 23-22 المؤرخ في 24 ديسمبر سنة 2023، المتضمن قانون المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 86، لسنة 2024.

12- الأمر 76-105، المؤرخ في 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون التسجيل المعدل والمتمم، بموجب القانون 23-22 المؤرخ في 24 ديسمبر سنة 2023، المتضمن قانون المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 86، لسنة 2024.

ثانيا: النصوص التنظيمية

1- المرسوم التنفيذي رقم 07-364، المؤرخ في 28 نوفمبر سنة 2007، المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية المعدل والمتمم، الجريدة رسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 75، سنة 2007.

2- المرسوم التنفيذي رقم 17-105، المؤرخ في 5 مارس 2017، المحدد لكيفيات تطبيق المزايا الاضافية للاستغلال الممنوحة للاستثمارات المنشئة لأكثر من مائة (100) منصب شغل، المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 16، سنة 2017.

3- المرسوم التنفيذي رقم 300/22، المؤرخ في 8 سبتمبر، المحدد لقوائم النشاطات والسلع غير القابلة للاستفادة من المزايا، المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 60، سنة 2022.

4- المرسوم التنفيذي رقم 301/22، المؤرخ في 8 سبتمبر 2022، المحدد لقائمة المواقع التابعة للمناطق التي توليها الدولة أهمية خاصة في مجال الإستثمار، المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 60، لسنة 2022.

5- المرسوم التنفيذي رقم 302/22، المؤرخ في 8 سبتمبر 2022، المحدد لمعايير تأهيل الاستثمارات ذات الطابع المهيكل وكيفيات الاستفادة من مزايا الاستغلال وشبكات التقييم المعدل والمتمم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 60، سنة 2022.

ثالثا: قائمة المراجع

أ/ الكتب

1- برحماني محفوظ، الضريبة العقارية في القانون الجزائري – دراسة مقارنة –، دار الجامعة الجديدة للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2009.

2- حامد نور الدين، أثر إصلاح النظام الضريبي، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2016.

3- حسن محمد القاضي، الإدارة المالية العامة، الأكاديميون للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014.

4- رضا خلاصي، شذرات المالية العامة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2016.

5- زغدود علي، المالية العامة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2008.

6- سعيد علي العبيدي، إقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار دجلة للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2011.

7- عبد الصديق شيخ، الوجيز في المالية العامة وفقا للتشريع الجزائري، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2020.

8- عبد الله الحرتسي حميد، تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012.

9- غالب الرفاعي، عبد الحفيظ بلعربي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة الأولى، دار الأفاق العلمية للنشر والتوزيع، الإمارات، 2023.

10- مروان حي الدين قطب، الوجيز في المالية العامة الدولة والمؤسسات العامة، الطبعة الأولى، دار النهضة العلمية للنشر والتوزيع، الإمارات، 2023.

11- محمد إبراهيم أبو شادي، ضريبة إيرادات الثروة العقارية، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، القاهرة، 2019.

12- محمد ساحل، المالية العامة، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2017.

13- محمد خصاونة، المالية العامة النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014.

14- محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الخامسة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2013.

15- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016.

ب/ الأطروحات والمذكرات

ب1/ الأطروحات

1- أيت قاسي عزو رضوان، (أثر الجباية العادية على النمو الاقتصادي دراسة حالة الجزائر 1990-2017)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث LMD في العلوم الاقتصادية، تخصص إقتصاد كلي نقدي ومالي، جامعة عبد الحميد بن باديس – مستغانم -، مستغانم، الجزائر، 2019-2020.

2- بغني الشريف، (الضريبة العقارية في التشريع الجزائري رقم التسجيل نموذجا)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في الحقوق، تخصص المالية العامة والتشريع الضريبي، جامعة على لونيسي البليدة – 2 –، البليدة، الجزائر، 2018-2019.

3- بلحوت عبد المجيد، (أثر تطبيق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة على الإيرادات المالية دراسة حالة الجزائر للفترة (2007-2018)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص جباية ومالية المؤسسة، جامعة البليدة -2-، البليدة، الجزائر، 2020/2019.

4- توفيق زيداني، (الجباية العقارية في التشريع الجزائري)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في القانون، تخصص القانون العقاري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2015-2016.

5- حبيب فاطمة، (الجباية العقارية وإنعكاساتها على التنمية الاقتصادية)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في القانون العام، كلية الحقوق ـ سعيد حمدين ـ، تخصص قانون المؤسسات، جامعة الجزائر 1 ـ بن يوسف بن خدة ـ، الجزائر، 2019-2020.

6- رجراج سليمة، (دور الجباية في تحسين القدرة التنافسية للقطاع الخاص في ظل سيطرة السوق الموازي – دراسة حالة الجزائر-)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة البليدة 2، البليدة، الجزائر، 2022/2021.

7- زدام أحمد أمين، (الجباية الضريبية والقطاع غير الرسمي: دراسة حالة الجزائر)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث (ل.م.د) في العلوم الاقتصادية، تخصص إقتصاد التنمية، جامعة جيلالي ليابس، سيدي بلعباس، الجزائر، 2021-2022.

8- شنوف عبد الحليم، (دور الجباية في تحقيق إستراتيجية التنمية البشرية دراسة مقارنة لكل من الجزائر، تونس والمغرب)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في إدارة الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص إدارة الأعمال، جامعة البليدة – 2 –، البليدة، الجزائر، 2019/2018.

9- فلاح محمد، (السياسة الجبائية – الأهداف والأدوات – (بالرجوع إلى حالة الجزائر)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2005-2006.

10- محفوظ برحماني، (الإطار القانوني والتنظيمي للضريبة العقارية في التشريع الجزائري)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في القانون، تخصص القانون العقاري، جامعة سعد دحلب، كلية الحقوق، البليدة، الجزائر، 2007.

ب2/ المذكرات

1- محمد يسعد كريمة، الضريبة على العقارات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في القانون الخاص، كلية الحقوق، جامعة سعد دحلب، تخصص القانون العقاري، الجزائر، 2012.

ج/ المقالات

1- بن حرز الله بلحطاب، (التحفيزات الجبائية المقررة لجذب الإستثمار على ضوء التشريع الجزائري (قراءة في قانون الإستثمار الجديد 22-18)، مجلة الفكر القانوني والسياسي، العدد الأول، 2023.

2- بن عبيد سهام، (دور القانون 18/22، المتعلق بالإستثمار في تحسين مناخ الإستثمار في الجزائر)، مجلة الفكر القانوني والسياسي، العدد الأول، 2023.

3- بوشارب إيمان، (الإطار المؤسساتي للإستثمار على ضوء القانون رقم 18/22 الجديد)، مجلة الحقوق والعلوم السياسية جامعة خنشلة، العدد 01، 2023.

4- بوزيان كريم، (التحفيز الجبائي كألية لدعم الإستثمار في القطاع الفلاحي- الجزائر)، مجلة المقاولاتية والتنمية المستدامة، العدد 01، 2022.

5- بوبكر نيق، (أثر العبء الضريبي على الجباية العادية في النظام الضريبي الجزائري – الضرائب المباشرة نموذجا-)، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، العدد 1، 2020.

6- سارة بن صالح، (قراءة تحليلية في مستجدات القانون 18/22 المتعلق بالإستثمار)، المجلة الإفريقية للدراسات القانونية والسياسية، العدد 01، 2023.

7- شليحي الطاهر، (محتوى التحفيزات المقدمة لتشجيع الإستثمار)، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، العدد 01، 2023.

8- صاشي هدي، (واقع النظام الجبائي الجزائري وأثره على الإستثمار)، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، العدد 02، 2022.

9- فلاح خيرة، (النظام التحفيزي للإستثمارات المهيكلة)، المجلة الجزائرية للحقوق والعلوم السياسية، العدد 02، 2024.

10- فاطمة خليفي، عثماني علي، (قراءة في القانون 18/22: الأنظمة التحفيزية وتأثيرها على جذب الإستثمار الأجنبي)، مجلة أفاق للبحوث والدراسات، العدد 2، 2023.

11- قندوز فتيحة، (الأنظمة التحفيزية والشروط المؤهلة للإستفادة من المزايا الموجهة للإستثمار)، مجلة الحقوق والعلوم السياسية جامعة خنشلة، العدد 01، 2023.

12- لغنج مباركة، (الأنظمة التحفيزية كألية لتشجيع الإستثمار على ضوء القانون 18/22 المتعلق بالإستثمار)، مجلة الإجتهاد للدراسات القانونية والإقتصادية، العدد 03، 2023.

13- وطواط محمد، حشود نسيمة، (نحو تنمية مستدامة في الجزائر على ضوء أحكام القانون رقم 01/03)، مجلة صوت القانون، العدد 01، 2021.

14- يعقوب بوزيان، (تنظيم وتحفيز الإستثمار في ضوء القانون 18/22 لسنة 2022 الصادر بالجزائر)، مجلة المنهل الاقتصادي، العدد 02، 2024.

15- يوسف قاشي، (قراءة في النظام الضريبي الجزائري – المعوقات والحلول –)، المجلة الدولية للأداء الاقتصادي، العدد 01، 2022.

رابعا/ المواقع الالكترونية

1- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب
https://www.mfdgi.gov.dz/

2- مصالح الوزير الأول، الوكالة الجزائرية لترقية الإستثمار
https://aapi.dz/ar/accueil-ar

3- المنصة الرقمية للمستثمر
https://invest.gov.dz/

الفهـــــــــــــــرس

المحتـــــــوى	الصفحة
مقدمــة	**01**
الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للجباية العقارية	**06**
المبحث الأول: مفهوم السياسة الجبائية	**07**
المطلب الأول: تعريف السياسة الجبائية	**07**
الفرع الأول: أهداف السياسة الجبائية	**09**
الفرع الثاني: الأسس والمبادئ التي تقوم عليها السياسة الجبائية	**11**
الفرع الثالث: أدوات السياسة الجبائية	**16**
المطلب الثاني: خصائص السياسة الجبائية	**20**
الفرع الأول: الجباية العقارية ضريبة عينية مباشرة	**21**
الفرع الثاني: الجباية العقارية ضريبة نوعية	**24**
الفرع الثالث: الجباية العقارية ضريبة سنوية	**24**
الفرع الرابع: الجباية العقارية ضريبة تفرض على أساس الدخل الصافي المقدر	**25**
المبحث الثاني: نطاق تطبيق الجباية العقارية	**27**
المطلب الأول: نطاق سريان الضريبة على الملكية العقارية	**27**
الفرع الأول: الضريبة على العقارات المبنية	**28**
الفرع الثاني: الملكيات المبنية المعفاة من الضريبة العقارية	**30**
الفرع الثالث: تحديد مقدار الضريبة العقارية على الملكيات المبنية	**35**
الفرع الرابع: الرسوم العقارية الملحقة بالملكيات المبنية	**38**
المطلب الثاني: الضريبة العقارية على الملكيات غير المبنية	**43**
الفرع الأول: تحديد الملكيات غير المبنية الخاضعة للضريبة	**43**
الفرع الثاني: الملكيات غير المبنية المعفاة من الضريبة العقارية	**48**
الفرع الثالث: تحديد مقدار الضريبة العقارية على الملكيات غير المبنية	**50**
المطلب الثالث: الضريبة على المداخيل الناتجة عن تأجير الأملاك العقارية	**54**

الفرع الأول: تحديد المداخيل الخاضعة للضريبة على تأجير الملكية العقارية	56
الفرع الثاني: تحديد قيمة الضريبة على تأجير الملكية العقارية	56
خلاصة الفصل الأول	59
الفصل الثاني: تطبيقات الجباية العقارية على المشاريع الاستثمارية	60
المبحث الأول: التحفيزات الجبائية المقررة في التشريع الجزائري	61
المطلب الأول: التحفيزات الجبائية المقررة للقطاعات ذات الأولوية (نظام القطاعات)	61
الفرع الأول: مضمون التحفيز الجبائي لنظام القطاعات	62
الفرع الثاني: الأنشطة والسلع المستثناة من مزايا نظام القطاعات	67
المطلب الثاني: التحفيزات الجبائية المقررة للمناطق التي توليها الدولة أهمية خاصة (نظام المناطق)	69
الفرع الأول: مضمون التحفيز الجبائي لنظام المناطق	70
الفرع الثاني: الأنشطة والسلع المستثناة من مزايا نظام المناطق	72
المطلب الثالث: التحفيزات الجبائية المقررة للاستثمارات ذات الطابع المهيكل (نظام الإستثمارات المهيكلة)	73
الفرع الأول: مضمون النظام التحفيزي للاستثمارات المهيكلة	74
الفرع الثاني: المعايير المعتمدة في تصنيف الاستثمارات المهيكلة	75
المبحث الثاني: الأنظمة التحفيزية والمزايا المقررة لها	78
المطلب الأول: المزايا والتحفيزات الجبائية الممنوحة وفقا نظام القطاعات	79
الفرع الأول: خلال مرحلة الإنجاز	79
الفرع الثاني: خلال مرحلة الاستغلال	85
المطلب الثاني: المزايا والتحفيزات الجبائية الممنوحة وفقا لنظام المناطق	88
الفرع الأول: خلال مرحلة الانجاز	89
الفرع الثاني: خلال مرحلة الاستغلال	92
المطلب الثالث: المزايا والتحفيزات المقررة وفقا لنظام الاستثمارات المهيكلة	93
الفرع الأول: خلال مرحلة الإنجاز	93
الفرع الثاني: خلال مرحلة الاستغلال	95
خلاصة الفصل الثاني	97

الخاتمــة	98
قائمة المصادر والمراجـع	103
خلاصة الموضوع	114

الملخص

يمثل العقار أحد الرهانات الاقتصادية الناجحة، بالنظر لما يتمتع به من خصائص تجعله من أكثر المجالات الاستثمارية التي تتمتع بالأمان، بالمقارنة بالعديد من المجالات الاستثمارية الأخرى، حيث تعمل الكثير من الدول على توظيف ميزاته التنافسية وتطويره ليصبح من أهم الموارد الأساسية لمالية الدولة من خلال توفير البيئة الأمنة والمشجعة له.

وعلى ضوء ذلك تعمل الجزائر جاهدة على إعادة ترتيب وتنظيم القطاع العقاري، عبر إجراء جملة من الاصلاحات الأساسية في هيكل النظام الجبائي الجزائري، من خلال تسطير مجموعة من برامج الدعم والتمويل، وذلك بهدف توفير المناخ الملائم لجلب الإستثمارات المحلية والأجنبية، حيث عمد المشرع الجبائي الجزائري إلى وضع مجموعة من الحوافز والإمتيازات الضريبية، وكرسها في مختلف التشريعات الجبائية عن طريق مجموعة من القوانين المتعاقبة، حيث صدرت عدة تشريعات تضمنت حزمة من الحوافز والإمتيازات الجبائية الممنوحة للمستثمرين، أخرها ما جاء به قانون الإستثمار الجديد الذي يكرس التوجه الجديد للدولة الجزائرية، في إطار مقاربة لجعل بيئة الاستثمار أكثر جاذبية ومرونة وتنافسية.

Abctract:

Real estate represents one of the successful economic bets in light of the characteristics it enjoys, making it one of the most secure investment fields compared to many other investment fields.

Many countries are working to employ its competitive advantages and develop it to become one of the basic resources of state finances by providing a safe and encouraging environment for it.

In light of this, Algeria is working hard to rearrange and organize the real estate sector by implementing a number of fundamental reforms in the structure of the Algerian tax system, by outlining a group of support and financing programs in order to provide an appropriate climate to attract local and foreign investments.

The Algerian tax legislator has taken steps to establish a group of tax incentives and privileges, and has enshrined them in various tax laws through a group of successive laws. Several laws have been issued that include a package of tax incentives and privileges granted to investors, the latest of which is what is included in the new investment law, which enshrines the new approach of the Algerian state within the framework of an approach to make the investment environment more attractive, flexible and competitive.