



## قراءة في الضريبة على نقل ملكية العقارات في الجمهورية اليمنية

### Reviewing concerning the tax on the transfer of real estate ownership in the Republic of Yemen

**Gehad Mohammed Al-Sanabani**

*Researcher -Economics and Public Finance  
Ibb University -Yemen*

**جهد محمد السناباني**

*باحث - الاقتصاد والمالية العامة  
جامعة اب- اليمن*

**الملخص:**

يهدف البحث إلى قراءة في الضريبة على نقل ملكية العقارات في الجمهورية اليمنية؛ ذلك أن المقنن اليمني في قانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م وتعدلاته، وقد وضع نصوص تنظم فرض هذه الضريبة وسرياتها واحتسابها ومسؤولية دفعها والإعفاء منها، وأيضًا ما يتعلق بإجراءات تسجيل العقارات في قانون السجل العقاري؛ إذ تحاول الدراسة استخلاص معالجات لأي إشكالية تتعلق بالضريبة على نقل ملكية العقارات، أو ما يتعلق بإشكالية تسجيلها، وقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وقد توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج، لعل أهمها هي عدم زيادة الحصيلة الضريبية لضريبة التصرفات والمبيعات العقارية في اليمن بشكل مرضٍ على الرغم من ازدهار قطاع البناء والتشييد، وعدم وجود حصر شامل مستمر للعقارات، والضعف في مستوى التنسيق بين مصلحة الضرائب وبعض الجهات ذات العلاقة بالقطاع العقاري، وأن الاستثمار العقاري يُعد أحد العناصر المهمة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية في الدول، بالإضافة إلى أهمية نظام التسجيل العقاري من أجل تحقيق استقرار المعاملات العقارية. وبناءً على تلك النتائج توصلت الدراسة إلى بعض التوصيات منها ضرورة تشكيل لجنة من الجهات كافة ذات العلاقة التي لها ارتباط بموضوع نقل ملكية العقارات وتسجيلها لوضع الحلول العاجلة والحاسمة لكل المشاكل المتعلقة بالتصرفات العقارية في اليمن، وإجراء المزيد من الدراسات حول أسباب ضعف عملية تحصيل ضريبة نقل ملكية العقارات وعدم تسجيل عقود نقل ملكيتها في السجل العقاري بالشكل المطلوب، وأهمية الالتزام الكامل بنصوص القانون فيما يتعلق بعملية التسجيل العقاري، وضرورة تقديم صورة سداد الضريبة على نقل ملكية العقارات قبل التسجيل، والحاجة الماسة لتحديث البنية التحتية لمصلحة الضرائب وبالأخص وحدة الضرائب العقارية، وضرورة الحد من التقدير العشوائي لعدد العقارات في اليمن.

الكلمات المفتاحية: ضريبة التصرفات العقارية- ملكية العقارات- العقارات - السجل العقاري.

**Abstract:**

The research aims to read the tax on the transfer of real estate ownership in the Republic of Yemen, as the Yemeni legislator in Income Tax Law No. (17) of 2010 and its amendments, has set texts regulating the imposition of this tax, its validity, calculation, responsibility for paying it and exemption from it, as well as what relates to the procedures for registering real estate in the Real Estate Registry Law, as the study attempts to extract treatments for any problem related to the tax on the transfer of real estate ownership, or what relates to the problem of its registration. The study relied on the descriptive analytical approach, and the study reached a number of results, perhaps the most important of which is the failure to increase the tax revenue for the real estate disposal and sales tax in a satisfactory manner despite the prosperity of the construction and building sector, the lack of a comprehensive inventory of real estate on an ongoing basis, the weakness in coordination between the Tax Authority and some parties related to the real estate sector, and that real estate is one of the important factors in economic and social development in countries, in addition to the importance of the real estate registration system in order to achieve stability in real estate transactions. Based on these results, the study reached some recommendations, including the formation of a committee from all relevant parties that are linked to the subject of transferring real estate ownership and registering it to develop urgent and decisive solutions to all problems. Related to real estate transactions, and conducting further studies on the reasons for the weak payment of real estate transfer tax and its non-registration in the

country's real estate registry, and full compliance with the provisions of the law regarding the registration process, and the necessity of submitting a copy of the tax payment document on the transfer of real estate ownership before registering it, and updating the infrastructure of the Tax Authority, especially real estate, and eliminating the random estimation of the number of real estate properties in Yemen.

**Keywords:** Real Estate Transaction Tax - Real Estate Ownership - Real Estate - Real Estate Registry.

## المقدمة

تُعد الضريبة على نقل ملكية العقارات<sup>(\*)</sup> محور من محاور اهتمام الدول في ظل الاقتصاد التنافسي الذي توسع في نطاقه، وشمل المعاملات الواقعة على العقارات، وهذا الاهتمام من جانب الدول هدفه ضمان التحصيل الضريبي عليها؛ لتتحول ضريبة نقل ملكية العقارات لتكون جزءاً من تمويل النفقات العامة<sup>(1)</sup>.

ويُعد الدخل الناجم من ضريبة نقل ملكية العقارات، أو حق التصرف فيه أحد مصادر الدخل الخاضع للضريبة، وتُعد الضريبة المفروضة عليه أكثر أهمية من الضرائب المفروضة على غيره من المصادر الأخرى؛ لأن الإدارة الضريبية تفرض الضريبة على هذه المصدر أكثر من غيرها من الضرائب، بالإضافة إلى شعور المكلفين بعبء هذه الضريبة أكثر من غيرها من الضرائب؛ لأن نطاقها يشمل ذوي الدخل المرتفع كما يشمل ذوي الدخل المنخفض<sup>(2)</sup>.

ويُعد تملك العقار أو الملكية العقارية أحد الركاز الأساسية للنظام الاقتصادي في مختلف المجتمعات، بل تعده كثير من الدول من عناصر الدخل القومي للدولة، ومن هنا اختار المقنن في التعامل معها مُقررًا ضرورة تسجيل العقود الواردة عليها، حماية لها من أي تلاعب في شأن ملكيتها، وحماية للغير الذي قد يرغب في التعامل معها، وليس له علم بالتصرفات التي قد ترد عليها، لذي أقرت التشريعات في معظم الدول ضرورة تسجيل أي تصرف يرد على العقارات<sup>(3)</sup>. فاهتمت التشريعات المختلفة بطريقة نقل ملكية العقارات؛ إذ تتفق على أنه لا يتم ذلك إلا عن طريق التسجيل في الدائرة المختصة، وهي دائرة التسجيل العقاري أو ما يسمى بالشهر العقاري، وبموجب السجلات الخاصة لهذا الغرض، ووفق شروط وإجراءات يتطلبها التسجيل<sup>(4)</sup>.

وقد أدرج المقنن اليمني ضريبة ملكية العقارات ضمن قانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م وتعديلاته، وكذلك ضمن أحكام التسجيل في القرار الجمهوري رقم (39) لسنة 1991م بشأن

(\*) تجدر الإشارة إلى أن مفهوم ضريبة نقل ملكية العقارات تستخدم في هذه الدراسة مرادف لمفهوم ضريبة التصرفات العقارية.

(1) حجاج نجاة وبرباش راضية حنان، الضريبة العقارية ودورها في ترقية الاستثمار، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح- ورقلة، الجزائر، 2017-2018، ص33-34.

(2) د. علي هادي الهلالي، الضريبة على نقل ملكية حصة من العقار الشائع أو حق التصرف فيها في ظل القرار (120) لسنة 2002 النافذ، جامعة بغداد، تاريخ استعراض الصفحة 2024/9/1.

<https://colaw.uobaghdad.edu.iq/wp->

[content/uploads/sites/18/uploads/magzine/2007/2/ali%20hadi/ali%20hadi.pdf](https://colaw.uobaghdad.edu.iq/wp-content/uploads/sites/18/uploads/magzine/2007/2/ali%20hadi/ali%20hadi.pdf)

(3) د. علي السيد حسن أبو دياب، نقل ملكية العقار في النظام السعودي- دراسة مقارنة بين القانون المدني المصري والنظام السعودي، مجلة كلية الشريعة والقانون، طنطا، المجلد 219، العدد 34 ج3، يوليو/ تموز 2019، الناشر جامعة الأزهر كلية الشريعة والقانون، طنطا، مصر، 2019 ص152.

(4) د. حبيب عبيد مرزة العماري، التعهد بنقل الملكية أو حق التصرف في العقار دراسة مقارنة، مجلة المحقق الحلبي للعلوم القانونية والسياسية، العدد الأول- السنة العاشرة، العراق، 2018، ص 337.

6- ما أهم إجراءات التسجيل العقاري في بعض دول العالم؟ وما الدروس المستفادة من هذه التجارب؟

7- ما إشكالات ومعوقات التسجيل العقاري؟ وما أهم التوصيات لمعالجتها؟  
ثانيًا: أهداف الدراسة:

تتلخص أهداف الدراسة في الآتي:

- 1- التعريف بماهية ضريبة نقل ملكية العقارات.
- 2- توضيح طبيعة عقد بيع العقارات.
- 3- تحديد خصائص الضريبة على نقل ملكية العقارات.
- 4- محاولة استجلاء واقع ضريبة نقل ملكية العقارات في القانون اليمني.
- 5- التعريف بالمقصود بالتسجيل العقاري، وتحديد عناصر العلاقة بين مصلحة الضرائب ومصلحة السجل العقاري فيما يتعلق بالضريبة على نقل ملكية العقارات.
- 6- تحديد عناصر الأهمية القانونية والاقتصادية والضريبية للتسجيل العقاري.
- 7- توضيح أهم إجراءات التسجيل العقاري في بعض دول العالم والدروس المستفادة من هذه التجارب.
- 8- بيان إشكالات ومعوقات التسجيل العقاري في اليمن، والوصول إلى بعض المعالجات تلك الإشكالات.

السجل العقاري الذي سوف يجري التطرق إليهما في هذه الدراسة.  
أولاً: مشكلة الدراسة:

على الرغم من التوسع وانتشار علمية البيع والشراء للعقارات، والتوسع العمراني في بناء المنازل والمنشآت المختلفة في عموم محافظات الوطن، إلا أننا نجد تدنيًا وضعفًا في حجم إيرادات ضريبة نقل ملكية العقارات والتهرب من دفع هذه الضريبة، من خلال عدم تضمين عقود البيع والشراء بالسعر الحقيقي الذي تمت به عملية البيع أو بعدم التسجيل أو بعدم تعميم هذه العقود لدى الجهات المختصة، التي نص القانون على عدم مباشرتها للإجراءات إلا بعد سداد هذه الضريبة، ونظرًا لذلك كله، ولأهمية هذا الموضوع تسعى هذه الدراسة لتسليط الضوء على ذلك من خلال محاولة الإجابة عن التساؤل الرئيس الآتي:

- ما واقع الضريبة على نقل ملكية العقارات في الجمهورية اليمنية؟

وتفرع عن هذا التساؤل التساؤلات الفرعية الآتية:

- 1- ما ضريبة نقل ملكية العقارات؟
- 2- ما طبيعة عقد بيع العقار؟
- 3- ما خصائص الضريبة على نقل ملكية العقار؟
- 4- ما المقصود بالتسجيل العقاري؟ وما العلاقة بين مصلحة الضرائب ومصلحة السجل العقاري؟
- 5- ما الأهمية القانونية والاقتصادية والضريبية للتسجيل العقاري؟

### ثالثاً: أهمية الدراسة:

تتناول الدراسة موضوعاً مهماً يتعلق بضريبة نقل ملكية العقارات وطبيعة عقد بيع العقارات؛ إذ تُعد ضريبة نقل ملكية العقارات وسيلة أساسية بيد الدولة لتشجيع الاستثمار فيها، كما ستبرز الدراسة أهم التوصيات لمعالجة إشكالات عدم تسديد ضريبة ملكية العقارات، وأيضاً إشكالية عدم تسجيل العقارات، وستسهم الدراسة في تزويد الباحثين والمختصين ببعض المعارف التي تتعلق بمجال ضريبة نقل ملكية العقارات وإجراءات تسجيلها.

### رابعاً: منهج الدراسة:

استخدمت المنهج الوصفي التحليلي، الذي يستند على المعلومات المستقاة من الدراسات والأبحاث والكتب ذات العلاقة بموضوع الدراسة، ليجري بعد ذلك دراسة الظاهرة وتحليلها وفق منهجية علمية، والتوصل إلى نتائج وتوصيات للدراسة.

### خامساً: تقسيم الدراسة:

المبحث الأول: ماهية ضريبة نقل ملكية العقارات:  
المطلب الأول: تعريف ضريبة نقل ملكية العقارات.

المطلب الثاني: طبيعة عقد بيع العقارات.

المطلب الثالث: نطاق سريان الضريبة على نقل ملكية العقارات.

المطلب الرابع: خصائص الضريبة على نقل ملكية العقارات.

المبحث الثاني: ضريبة نقل ملكية العقارات والتسجيل العقاري:

المطلب الأول: ضريبة نقل ملكية العقارات في القانون اليمني.

المطلب الثاني: السجل العقاري في القانون اليمني.

المطلب الثالث: المعوقات التي تتعلق بتحصيل ضريبة التصرفات العقارية والسجل العقاري وضمانات تحصيلها.

المطلب الرابع: الأهمية القانونية والاقتصادية والضريبية للتسجيل العقاري.

المطلب الخامس: التسجيل العقاري في بعض دول العالم والدروس المستفادة من هذه التجارب.

### المبحث الأول

#### ماهية ضريبة نقل ملكية العقارات

تمهيد:

يُعدُّ الاستثمار العقاري والحصول على سكن ملائم في كثير من الدول ركيزة مهمة لاقتصادها؛ إذ يُعد عنصرًا مهمًا من عناصر الدخل القومي لهذه الدول، وسوف نقسم هذا المبحث إلى أربعة مطالب: نخصص المطلب الأول لتعريف ضريبة نقل ملكية العقارات، ونخصص المطلب الثاني لطبيعة عقد بيع العقارات، ونخصص المطلب الثالث لنطاق سريان الضريبة على نقل ملكية العقارات، وفي المطلب الرابع نخصصه لخصائص الضريبة على نقل ملكية العقارات.

المطلب الأول: تعريف ضريبة نقل ملكية العقار هي ضريبة تفرض على القيمة المحققة بمناسبة بيع العقار<sup>(5)</sup>، وهي ضريبة تحصل بنسبة معينة

في ترقية الاستثمار، مرجع سابق ص 8.

(5) حجاج نجاة، وبرباش راضية حنان، الضريبة العقارية ودورها

البيع الوارد على العقار يلزم لانعقاده توافر شكل معين، فيُعدُّ التسجيل أحد أركان العقد، أما القانون المصري فاعتبر عقد بيع العقار عقدًا رضائيًا ينعقد بتراضي أطرافه، ويرتب الحقوق والالتزامات عليهما، مع ترك مجال نقل ملكية العقار المبيع إلى ذمة المشتري لحين تسجيل العقد في مصلحة الشهر العقاري، أما القانون السعودي فيُعدُّ عقد بيع العقار عقدًا رضائيًا، وأنه بمجرد الإيجاب والقبول من قبل طرفي العقد تنتقل ملكية المبيع، دون الحاجة إلى شكل معين، ولا يجوز لأي من طرفي العقد الرجوع عن تنفيذ الالتزامات المذكورة في العقد<sup>(11)</sup>.

ونؤيد ما ذهب إليه القانون العراقي بخصوص عقد بيع العقار، واعتبار التسجيل أحد أركان العقد، لأهميته لاستقرار الملكية العقارية وعدم ظهور أي إشكالات تتعلق بالعقارات وملكيته.

### المطلب الثالث: نطاق سريان الضريبة على نقل ملكية العقارات

رتبت القوانين عملية انتقال الملكية العقارية سواء كانت بعوض أم بدون عوض، برسوم تدفع للجهة المختصة بذلك، ولا يتم نقل الملكية العقارية إلا بعد القيام بعملية الشهر العقاري على مستوى المحافظة العقارية وتأسيس السجل العقاري، وذلك

على العقارات<sup>(6)</sup>، وتُعدُّ هذه الضريبة من ضرائب انتقال رؤوس الأموال من شخص لآخر، أي: أنها تفرض عند اكتساب الثروة<sup>(7)</sup>.

والتصرفات العقارية تعني نقل ملكية الأراضي الفضاء والعقارات المبنية أو المعدة للبناء، من شخص (المتصرف) إلى شخص آخر (المتصرف إليه)، وسواء شمل التصرف العقار كله أم جزءًا منه، وسواء كان التصرف بعوض أم بأي شكل آخر<sup>(8)</sup>.

ويجب أن تكون ضريبة العقار مرنة تستجيب لمتغيرات الطلب حتى لا تؤدي بتضافرها مع أسباب أخرى إلى ركود سوق العقارات؛ نتيجة ارتفاع قيمة العقار بفعل الضريبة المرتفعة<sup>(9)</sup>.

### المطلب الثاني: طبيعة عقد بيع العقار

يُعدُّ تسجيل عقد البيع العقاري مسألة قانونية جوهرية تهدف إلى ضمان استقرار الملكية العقارية، ودعم الثقة في المعاملات المتعلقة بها، ولها أهمية أيضًا في الحصول على إيرادات لخزينة الدولة؛ لذلك حرص المقتن على تنظيم عملية التسجيل على الصعيد الإجرائي والموضوعي<sup>(10)</sup>.

وقد اختلفت القوانين في تحديد طبيعة عقد بيع العقار، فمثلاً القانون العراقي ينص على أن عقد

صنعاء، 2022م، ص188.

(9) د. رمضان صديق، الضرائب العقارية- ضريبة الأطنان الزراعية والضريبة على العقارات المبنية في التشريع المقارن المصري، ط2، دار النهضة العربية، القاهرة، 2018، ص151.

(10) د. فاضله عبد اللطيف ود. مزيان محمد أمين، أحكام تسجيل عقد البيع العقاري في التشريع الجزائري، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والاقتصادية والسياسية، المجلد 52، رقم 2، الجزائر، 2015/6/1م، ص356.

(11) د. علي السيد حسين أبو دياب، نقل ملكية العقار في النظام السعودي- دراسة مقارنة بين القانون المدني المصري والنظام السعودي، مرجع سابق، ص161-166.

(6) زهوين ميسون، دروس في مقياس الجباية العقارية- موجهة لطلبة السنة الثانية ماستر، تخصص قانون التوثيق، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة - 1، الاخوة منتوري، الجزائر، 2023-2024، ص1.

(7) د. عبد الله حسين بركات، الجزء الثاني المالية العامة- التشريع الضريبي في الجمهورية اليمنية، مركز الصادق، صنعاء، 2003-2004م، ص241.

(8) د. محمد علي الريبي ود. محمد سعيد الحاج، المحاسبة الضريبية وفقاً لأحكام القانون رقم (17) لسنة 2010م بشأن ضرائب الدخل ولائحته التنفيذية وتعديلاته، ووفقاً لأحكام القانون رقم (19) لسنة 2001م بشأن الضريبة العامة على المبيعات وتعديلاته، مركز الأمين للنشر والتوزيع، ط11،

البائع، إلا أن المقنن أدخل بعض التشخيص لهذه الضريبة؛ إذ أعفى الدخل الناتج من انتقال الملكية بالميراث أو الوصية أو الهبة. ويذكر أحد الباحثين أن من خصائص ضريبة نقل ملكية العقارات<sup>(15)</sup>:

أنها تفرض على إجمالي ثمن العقار المباع أو المتصرف فيه كله أو جزء منه، ولا يسمح بخصم المصاريف المرتبطة بعملية نقل ملكية العقار، بالإضافة إلى فرضها على كل عملية بيع على حده، وتتعدد الضريبة بتعدد التصرفات بالعقار الواحد.

### المبحث الثاني

#### ضريبة نقل ملكية العقارات والتسجيل العقاري

تمهيد:

نظم المقننون في كثير من الدول ضريبة نقل ملكية العقارات وعملية تسجيل هذه العقارات، وسار المقنن اليمني على هذا المنوال، ويظهر ذلك من خلال نصوص قانون ضرائب الدخل وقانون السجل العقاري، لبيان ذلك سنوضح من خلال هذا المبحث الذي سنقسمه إلى خمسة مطالب: نخصص المطلب الأول لضريبة نقل ملكية العقارات في القانون اليمني، ونخصص المطلب الثاني لتوضيح السجل العقاري في القانون اليمني، في حين نخصص المطلب الثالث: لبيان المعوقات التي تتعلق بتحصيل ضريبة التصرفات العقارية والسجل العقاري

بعد إضفاء الصفة الرسمية على التصرف الناقل للملكية، وتسجيل العقد على مستوى مصلحة الضرائب والرسوم، وأهم العقود الناقلة للملكية العقارية بعبء هي عقد البيع، وعقد المقايضة (المبادلة)<sup>(12)</sup>.

والطابع الإجباري لعملية التسجيل هي عملية قانونية مقابل ضريبة تسمى رسم التسجيل؛ إذ يندرج عقد البيع العقاري في إطار العقود التي اشترط المقنن إفراغها في قالب رسمي يقتضي مروره بمرحلة التسجيل، حتى يكون قابلاً للشهرة؛ بهدف انتقال الملكية<sup>(13)</sup>.

المطلب الرابع: خصائص الضريبة على نقل ملكية العقارات

يذكر أحد الكتاب خصائص هذه الضريبة أنها<sup>(14)</sup>:

- 1- ضريبة مباشرة: لأنها تفرض على عنصر يتميز بقدر معين من الثبات والاستمرار، وتفرض على دخل رأس المال عند بيع العقار في المناطق المحددة.
- 2- ضريبة نوعية: لأنها تفرض على نوع معين من الإيرادات، وهو الدخل الناتج من التصرف في ملكية العقار سواء بالبيع أم بأي نوع من أنواع التصرفات القانونية، وحتى ولو كانت بغير عوض.
- 3- ضريبة عينية: لأنها تفرض على الدخل عند التصرف في العقار، دون النظر إلى ظروف

(12) حجاج نجاه وبرياش راضية حنان، الضريبة العقارية ودورها في ترقية الاستثمار، مرجع سابق، ص 33-34  
(13) د. فاصله عبد اللطيف ود. مزيان محمد أمين، أحكام تسجيل عقد البيع العقاري في التشريع الجزائري، مرجع سابق، ص 355-356  
(14) د. عبد الله حسين بركات، الجزء الثاني، المالية العامة التشريع

الضريبي في الجمهورية اليمنية، مرجع سابق، ص 242  
(15) د. محمد علي الريبي ود. محمد سعيد الحاج، المحاسبية الضريبية وفقاً لأحكام القانون رقم (17) لسنة 2010م بشأن ضرائب الدخل ولائحته التنفيذية وتعديلاته، وفقاً لأحكام القانون رقم (19) لسنة 2001م بشأن الضريبة العامة على المبيعات وتعديلاته، مرجع سابق، ص 188.

وتضمن هذا القانون بعض الإعفاءات والإجراءات وغرامات التأخير عن التسجيل في المواعيد المحددة.

وصدر بعد ذلك قرار مجلس القيادة بالقانون رقم (65) بتعديل المادة (85) من القرار بالقانون رقم (13) لسنة 1977م؛ إذ أضاف إلى المادة رقم (8) بندين نص فيهما على الآتي: (تعفى من الضريبة مساحة العشر اللين الأولى في الأراضي الفضاء غير المبنية فيما لا تزيد قيمتها على مائة ألف ريال، وتستوفى الضريبة على ما يزيد على ذلك، كما يُعفى من هذه الضريبة العقار المبنى الذي لا تتجاوز قيمته عن مائتي ألف ريال، وتعفى المائتي ألف ريال الأولى من قيمة أي عقار مبني من الضريبة المذكورة، وتسري الضريبة على ما يزيد على هذه القيمة).

ثم صدر القانون رقم (35) لسنة 1981م بتعديل القانون رقم (13) لسنة 1977م المعدل بالقانون رقم (65) لسنة 1977م بشأن المبيعات العقارية الذي بموجبه تم تعديل سعر الضريبة وخفضها إلى (2%) بدلاً عن (10%)؛ بهدف تشجيع شراء المساحات الصغيرة من الأراضي للبناء والإعمار والسكن، كما كان يتم استيفاء (1%) رسم التعاون في مواجهة آثار زلزال محافظة ذمار الذي وقع في ثمانينات القرن الماضي.

ثم صدر بعد ذلك القانون رقم (31) بشأن ضرائب الدخل وقد خصص الفصل السادس من الباب الأول للضريبة على التصرفات والمبيعات العقارية، وحدد القانون سعر الضريبة بواقع (3%) من ثمن البيع، وقد ألزم القانون المكلفين بتقديم الإقرار خلال 15 يوماً من تاريخ التصرف

و ضمانات تحصيلها والمطلب الرابع لتوضيح الأهمية القانونية والاقتصادية والضريبة للتسجيل العقاري، أما المطلب الخامس والأخير فسيتم فيه توضيح التسجيل العقاري في بعض دول العالم والدروس المستفادة من هذه التجارب.

## المطلب الأول: ضريبة نقل ملكية العقارات في القانون اليمني

تمهيد:

لأهمية رفد خزينة الدولة بالموارد المالية المتنوعة اللازمة لتمويل خطط التنمية وبرامجها، أصدرت الجمهورية اليمنية القانون رقم (17) لسنة 2010م وتعديلاته المتعلق بضرائب الدخل، وسنتطرق في هذا المطلب إلى تطور التشريعات الضريبية المتعلقة بنقل ملكية العقارات والأحكام القانونية لها، والأهداف الاقتصادية والاجتماعية لها، وإجمالي الإيرادات العقارية لهذه الضريبة التي سوف نبينها على النحو الآتي:

**الفرع الأول: تطور القوانين الضريبية المتعلقة بنقل ملكية العقارات (ضريبة التصرفات العقارية)**  
بدأ فرض الضريبة على المبيعات والتصرفات العقارية في الجمهورية العربية اليمنية قبل الوحدة، ولم يكن لها تطبيق في الشطر الجنوبي في تلك المدة؛ إذ صدر في الشطر الشمالي قرار مجلس القيادة بالقانون رقم (13) لسنة 1977م بشأن المبيعات العقارية داخل المناطق المحددة، وكان هذا القانون هو بداية لفرض ضريبة التصرفات والمبيعات العقارية؛ إذ نصت المادة رقم (8) منه على فرض ضريبة بواقع (10%) من ثمن الأراضي والمباني المختلفة المتصرف بها للغير، بالتصرفات الخاضعة لأحكام هذا القانون،

كله أو جزء منه، وسواء كان التصرف أو البيع بعوض أو بأي شكل آخر<sup>(16)</sup>.

وقد أوضحت المادة (62) من اللائحة التنفيذية للقانون بأن المقصود بالتصرف أو البيع بعوض أو بأي شكل آخر ومنها<sup>(17)</sup>.

– حالة مبادلة عقار أو جزء منه مقابل عقار أو جزء منه.

– حالة مبادلة عقار أو جزء منه مقابل أصل أو أصول مادية أو معنوية أخرى أو جزء منها.

– حالة انتقال الملكية عن طريق الهبة.

– حالة انتقال الملكية أو انتقال الحياة بأي صورة من صور التصرف أو بأي شكل آخر.

يتبين لنا ما سبق أن دفع الضريبة واجب، سواء كان التصرف أم البيع بعوض أم بأي شكل آخر، بحسب ما ذكر من حالات سابقاً.

ثانياً: مسؤولية دفع الضريبة:

بخصوص تحديد المسؤول عن دفع الضريبة فقد أوضحت ذلك المادة (57) من أحكام قانون ضرائب الدخل، التي بينت أن عبء دفع الضريبة تقع على البائع أو المتصرف بالعقار، ويكون المشتري أو المتصرف إليه مسؤولاً بالتضامن بسداد الضريبة، كما أنه لا يجوز بأي حال من الأحوال توثيق أو تسجيل انتقال ملكية أي عقار من قبل الجهة المختصة، ما لم تكن ضريبة نقل الملكية المفروضة بموجب هذا القانون قد دفعت بالكامل، كما أن الضريبة تتعدد بتعدد التصرفات في العقار الواحد<sup>(18)</sup>.

أو البيع، وقد فرض غرامة بواقع (2%) عن كل شهر يتخلف فيه المكلف عن تقديم الإقرار الضريبي بعد المدة القانونية، على أن لا تتجاوز هذه الضريبة (18%) من الضريبة المستحقة، ولمصلحة الضرائب التصالح عن الغرامة بالتخفيض أو الإعفاء وفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية، وصدر كذلك القرار الجمهوري بالقانون رقم (12) المعدل للقانون رقم (31) لسنة 1991م بشأن ضرائب الدخل.

وفيما يخص ضريبة الدخل على المبيعات والتصرفات العقارية لم يتضمن أي تعديل لا في السعر ولا غيره وإنما اقتصر التعديل على احتساب الغرامة بواقع (2%) كل شهر تأخير عند تقديم الإقرار وسداد الضريبة، بشكل مفتوح ودون وضع حد للغرامة، وكذا إلغاء الحق لمصلحة الضرائب في التصالح عن الغرامة أو الإعفاء منها.

وأخيراً صدر القانون رقم (17) لسنة 2010م بشأن ضرائب الدخل وتعديلاته، وقد تم التطرق في الباب الرابع منه للضريبة على نقل ملكية العقار.

**الفرع الثاني: سريان الضريبة ومسؤولية دفعها ووسائل ضمان دفعها**

أولاً: فرض الضريبة:

جاء في نص المادة (56/أ) فرض الضريبة على كامل القيمة الناتجة عن ملكية العقار، ويشمل ذلك جميع الأراضي الفضاء، والعقارات المبنية أو المعدة للبناء، سواء شمل التصرف أو البيع للعقار

(16) أنظر: نص المادة (56) من القانون رقم (17) لسنة 2010م بشأن ضرائب الدخل وتعديلاته.

(17) أنظر: نص المادة (62) من اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب

الدخل رقم (17) لسنة 2010م وتعديلاته.

(18) أنظر إلى نص المادة (57) من القانون رقم (17) لسنة 2010م بشأن ضرائب الدخل وتعديلاته.

3- توثيق أو تعميم أي عقد أو اتفاق أو وثيقة ملكية العقار من قبل الجهة المختصة، بما في ذلك الجهات القضائية.

ونرى أن هذه الإجراءات مهمة وكفيلة بأن يقوم المكلفين بدفع الضريبة؛ لأنه لا يستطيع القيام بأي إجراء مما سبق ما لم يكن مسدداً لضريبة نقل ملكية العقار.

كما أضافت المادة (66/ب)، من اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل أنه على البنوك والمصارف عند قيامها بالإقراض وقبول رهينة عقد أو بصائر العقار، وعدم قبول الرهينة ما لم تكن مستكملة إجراءات توثيقها وتسديد الضريبة عنها<sup>(21)</sup>.

ولأهمية تبادل المعلومات بين الإدارة الضريبية والجهات ذات العلاقة، نصت المادة (60) من قانون ضرائب الدخل على أن على السلطات المختصة<sup>(\*)</sup> موافاة الإدارة الضريبية ببيان شهري عن وثائق التصرف أو البيع للعقارات المبنية أو المعدة للبناء والأراضي الفضاء التي تمت من واقع سجلاتها، وتوضيح اسم البائع أو المتصرف والمشتري وعنوانهما والمساحة وموقعها والقيمة وتاريخ التصرف أو البيع<sup>(22)</sup>.

ثالثاً: سريان الضريبة:

وفقاً لما نصت عليه المادة (58) من قانون ضرائب الدخل، فإن الضريبة على نقل ملكية العقار تسري على الدخول الآتية<sup>(19)</sup>.

1- المبالغ الناتجة عن نقل ملكية العقار بالبيع أو التصرف.

2- الثمن المتعارف عليه في العقد (الاتفاق أو البصيرة أو الحجة)، وفي حالة عدم تحديد الثمن، فلمصلحة الضرائب الحق في تقدير ذلك وبحسب سعر الزمان والمكان.

ونرى أنه كان من الأجدي أن تضاف فقرة أخرى تتعلق بحالة ما إذا وجدت الإدارة الضريبية بأن الثمن الموجود في الاتفاق أو البصيرة أو الحجة غير متناسب مع الواقع أو غير حقيقي، وبأن للإدارة الضريبية الحق في تقدير ذلك بحسب سعر الزمان والمكان.

رابعاً: وسائل ضمان دفع هذه الضريبة:

نلاحظ ذلك في نص المادة (59) من قانون ضرائب الدخل الذي يبين أنه يجب تقديم ما يفيد سداد الضريبة، عند اتخاذ الإجراءات الآتية<sup>(20)</sup>:

1- قيد وتسجيل عمليات التصرف أو البيع، أو نقل ملكية العقارات الخاضعة للضريبة من قبل الجهة المختصة.

2- منح رخصة البناء من قبل الجهة المختصة.

(19) أنظر إلى نص المادة (58) من القانون رقم (17) لسنة 2010م بشأن ضرائب الدخل وتعديلاته.

(20) أنظر إلى نص المادة (59) من القانون رقم (17) لسنة 2010م بشأن ضرائب الدخل وتعديلاته.

(21) أنظر إلى نص المادة (66/ب) من اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م بشأن ضرائب الدخل وتعديلاته.

(\*) السلطات المختصة منها: وزارة النقل والأشغال العامة، ووزارة العدل ومكاتبها وفروعها، والهيئة العامة للأوقاف ومكاتبها وفروعها، والهيئة العامة للأراضي والمساحة

والتخطيط العمراني (السجل العقاري)، وسكرتارية اللجنة العليا للتعويضات، راجع نص المادة (67) من اللائحة التنفيذية لضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م وتعديلاته.

(22) راجع نص المادة (60) من ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م وتعديلاته.

التصرف، الضريبة المستحقة)، وقد حدد المقنن الضريبي في المادة (105) من القانون مسؤولية تقديم الإقرار الضريبي على البائع أو المتصرف بالعقار<sup>(25)</sup>.

#### الفرع الخامس: الإعفاءات من الضريبة

وبينت ذلك المادة (61) من قانون ضرائب الدخل بأنه تُعفى من أداء الضريبة التصرفات الآتية<sup>(26)</sup>:

- 1- انتقال الملكية بالميراث أو الوصية.
  - 2- الهبة لمنشآت دينية أو خيرية أو تربية.
  - 3- الهبة لمنشآت صحية أو رياضية.
  - 4- التصرفات لأراضي وعقارات الأوقاف العامة.
  - 5- التصرف أو البيع للأراضي الزراعية، متى ما كانت حُجة الشراء موثقة من الجهات المختصة.
  - 6- التصرفات للأراضي والعقارات المملوكة للدولة التي يجري نقلها إلى جهة حكومية أو جهة مملوكة للدولة ملكية كاملة.
- ونرى أن ما أورده المادة (61) من قانون ضرائب الدخل، وحددت الحالات المعفاة من أداء الضريبة، أن المقنن اليمني كان موفقاً في حصر هذه الحالات التي تم منحها إعفاءات ضريبية كون كل هذه التصرفات لا تهدف إلى تحقيق الربحية وإنما تحقيق منفعة ومصصلحة عامة.
- وقد نصت المادة (73/ج) من اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل بأنه يشترط في الهبة

وما تم ذكره سابقاً نؤكد على أن هذه وسائل وإجراءات مهمة الهدف منها ضمان تسليم ودفع الضريبة من المكلف إلى الخزينة العامة للدولة.

#### الفرع الثالث: سعر الضريبة

كانت نسبة ضريبة المبيعات للعقارات في القانون القديم رقم (31) لسنة 1991م (3%) وانخفضت هذه النسبة في القانون الجديد إلى (1%) من إجمالي وقيمة أو ثمن العقار<sup>(23)</sup>، ونسبة التخفيض هذه ستؤدي إلى تشجيع المكلفين بسداد ما عليهم من ضرائب دون تأخير أو تقصير؛ إذ تُعدُّ هذه النسبة من أقل النسب على مستوى العالم<sup>(24)</sup>.

ونرى أن نسبة (1%) كضريبة لنقل ملكية العقارات أحسن المقنن اليمني في وضعها فهي نسبة معقولة وعادلة وتشجع المكلفين بهذه الضريبة بدفعها.

#### الفرع الرابع: الإقرارات الضريبية

نصت المادة (104) من قانون ضرائب الدخل بأنه على سائر مكلفي هذه الضريبة تقديم إقراراتهم الضريبية، خلال مدة لا تتجاوز أربعة أشهر من تاريخ التصرف أو البيع للعقار، وسداد الضريبة المستحقة في ذات الموعد.

ويتضح لنا أنه يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال أربعة أشهر من تاريخ البيع أو التصرف بالعقار، وفقاً لنموذج معين، ويجب أن يحتوي هذا النموذج على عدة بيانات أهمها: (نوع العقار، قيمة العقار، اسم البائع واسم المشتري، تاريخ البيع، تاريخ

(23) أنظر: نص المادة (70) من قانون ضرائب الدخل رقم (17)

لسنة 2010م وتعديلاته.

(24) صفاء محمد الهرش، ضريبة نقل ملكية العقارات وضريبة ريع العقارات في ظل قانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م، مجلة الوعي الضريبي، صادرة عن مصلحة الضرائب، العددان (44، 45) ديسمبر 2010م، صنعاء،

ص57.

(25) أنظر: نص المادة (105) من قانون ضرائب الدخل رقم (17)

لسنة 2010م وتعديلاته.

(26) أنظر: نص المادة (61) من قانون ضرائب الدخل رقم (17)

لسنة 2010م وتعديلاته.

يهدف إلى تحقيق الربحية وإنما تحقيق منفعة عامة.

كما اشترط أيضًا لتمتع الأراضي الزراعية بالإعفاء من الضريبة يكون بحسب نص المادة (73/هـ) من اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل، كما يأتي<sup>(28)</sup>:

1- أن تتضمن حُجة الشراء الموثقة من المحكمة، ما يُثبت أن الأراضي الزراعية مشتراه بغرض الاستغلال الزراعي.

2- أن يقدم المكلف شهادة من وزارة الزراعة، بما يؤكد أن الأرض موضع التصرف سوف تستخدم فقط للاستغلال الزراعي دون سواه.

3- أن يلتزم ويتعهد المكلف ويقر بأداء الضريبة، إذا تبين أن التصرف والبيع لغرض غير زراعي، مع الغرامات والإجراءات المترتبة على التأخير، ويلتزم بسداد الضريبة في حالة استغلال العقار لغرض الزراعي.

وكان المقنن اليمني موفقًا في نصه على تمتع الأراضي الزراعية بالإعفاء، شريطة أن تستغل هذه الأراضي للزراعة، والهدف من ذلك تشجيع الزراعة في البلد لتحقيق الاكتفاء الذاتي على المدى المتوسط والبعيد.

#### الفرع السادس: احتساب الضريبة

عملاً بأحكام الفقرة (ب) من المادة (58) من القانون، يجري احتساب الضريبة المستحقة من واقع القيمة الناتجة عن البيع والتصريف في الأراضي الفضاء والعقارات المبنية أو المعدة للبناء على أساس<sup>(29)</sup>:

المذكورة في نص المادة (61) من قانون ضرائب الدخل ما يأتي<sup>(27)</sup>:

1- أن يكون الواهب هو مالك للعقار.

2- أن تكون وثيقة نقل الملكية محددًا بها الجهة أو المنشأة الموهوب لها العقار، ونشاطها محصورًا في العمل الصحي أو الرياضي شريطة ألا تكون الهبة لمركز أو منتج سياحي أو لتقديم خدمات المساج أو لأي من الفنادق للقيام بمثل هذه الأنشطة.

3- أن تكون وثيقة نقل الملكية معتمدة من المحكمة الواقع فيها العقار الموهوب.

4- أن يكون العقار الموهوب معلومًا ومبينًا في وثيقة نقل الملكية (موقعه، نوعه، حدوده، مكوناته، ومساحته).

5- أن تكون الهبة نهائية وغير محدودة بمدة زمنية، ويصبح العقار بموجبها ملكًا للمنشأة الموهوب لها، سواءً كانت تعمل في المجال الصحي أم الرياضي.

6- في حال قيام الموهوب له خلال خمس سنوات من تاريخ الهبة تغيير النشاط إلى نشاط آخر غير مشمول بهذا الإعفاء، يلتزم بسداد الضريبة على نقل ملكية العقار بحسب سعر الزمان والمكان.

ونرى أن ما نصت عليه المادة (73/ج) من اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل بأن المقنن اليمني كان موفقًا في تحديد شروط الهبة، ويتبين لنا ذلك أن جعل النشاط المعفي محصورًا في العمل الصحي أو الرياضي؛ لأن هذا النشاط لا

(27) أنظر: نص المادة (73/ج) من اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م وتعديلاته.  
(28) أنظر: نص المادة (73/هـ) من اللائحة التنفيذية لقانون

ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م وتعديلاته.  
(29) أنظر: نص المادة (65) من اللائحة التنفيذية لقانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م وتعديلاته.

بعدها، وأما بالنسبة لتصرفات البيع التي تمت قبل 2010/12/31م ينطبق بشأنها نسبة الضريبة عليها بواقع (3%) من إجمالي قيمة أو ثمن العقار استناداً إلى القانون السابق رقم (31) لسنة 1991م بشأن ضرائب الدخل، ويجري تحصيل الضريبة على الأصول السابقة وفقاً لما ورد بأحكام المادة (57/ج) من قانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م التي نصت: (تعدد الضريبة بتعدد التصرفات في العقار الواحد) كما أنه يحق للإدارة الضريبية بتقدير الثمن بحسب سعر الزمان والمكان في حالة عدم تحديد الثمن في وثيقة نقل الملكية) استناداً إلى نص المادة (58/ب).

ونرى بخصوص فرض الضريبة بواقع (1%) من إجمالي قيمة أو ثمن العقار سواءً بالنسبة لتصرفات البيع التي تمت في 2010/12/31م وما بعدها، أو بالنسبة لتصرفات البيع التي تمت قبل 2010/12/31م، أن يتم اعتماد فرض الضريبة على الحالتين السابقتين بواقع (1%) وذلك تشجيعاً لسداد هذه الضريبة وإيقال ما يتعلق بتأخر سدادها في المدة السابقة على هذا التاريخ، والهدف من ذلك كله تشجيع المكلفين المتهربين من دفع هذه الضريبة وإدخالهم في موضوع التصالح الضريبي.

ب- غرامة تأخير تقديم الإقرار :

1- طبقاً لنص المادة (135) من قانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م وتعديلاته تفرض غرامة بواقع (2%) من الضريبة المستحقة عن

1- القيمة المتعارف عليها في العقد (الاتفاق، البصيرة، الحجة).

2- تقدير ثمن البيع أو التصرف طبقاً لحالات المثل التي تمت في ذات الزمان والمكان، عن أي حالة تصرف تسري عليها الضريبة غير محدد بها القيمة لأي سبب وسواء كان ذلك بصورة كلية أو بصورة جزئية.

يتضح لنا من خلال ما سبق بأن المقنن اليمني حصر احتساب الضريبة المستحقة من خلال القيمة المذكورة في العقد أو بحسب سعر الزمان والمكان في حالة لم تحدد القيمة الناتجة عن التصرف أو البيع.

الفرع السابع: تعليمات رئيس مصلحة الضرائب رقم (3) لسنة 2021م بشأن ضريبة المبيعات والتصرفات العقارية<sup>(30)</sup>:

بخصوص تعليمات رئيس مصلحة الضرائب أشارت الى عدة نقاط نذكر منها:

1- فرض الضريبة: استناداً للمادة (56/أ) من قانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م وتعديلاته بالإضافة إلى ذلك يجري فرض ضريبة على التصرفات الأخرى (الإرجاع، التنازل، المنزوع، المقايضة، المبادلة، الإقرار، الهبة، النقال، الكرامة، التقسيم للتركة في حياة المورث...إلخ)، وذلك بواقع (1%) من إجمالي قيمة أو ثمن العقار بناءً على نص المادة (70) من قانون ضرائب الدخل المشار إليه أعلاه، بالنسبة لتصرفات البيع التي تمت في 2010/12/31م وما

(30) أنظر: تعليمات رئيس مصلحة الضرائب رقم (3) لسنة 2021م بشأن ضريبة نقل الملكية (ضريبة المبيعات والتصرفات العقارية) في ظل قانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م وتعديلاته.

(30) أنظر: تعليمات رئيس مصلحة الضرائب رقم (3) لسنة 2021م بشأن ضريبة نقل الملكية (ضريبة المبيعات والتصرفات العقارية) في ظل قانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م وتعديلاته.

والمبيعات للأراضي الزراعية ولم يخضعها للضريبة، وذلك بهدف تنمية هذا القطاع، وتشجيع الناس على التوسع والاستثمار فيه؛ لأنه يستوعب الجزء الأكبر من الأيدي العاملة، كذلك أعفى القانون من الخضوع للضريبة التصرفات الناتجة عن انتقال الملكية بالوراثة أو الوصية أو التصرف في الأراضي للأوقاف العامة والهيئات للمقاصد الدينية والخيرية ذلك بحسب نص المادة (61) من قانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م وتعديلاته.

ويذكر أحد الباحثين أنه بالرغم من سهولة إجراءات تحصيل هذه الضريبة سواءً بالنظر إلى أنها تتم عند عملية توثيق عقود البيع والشراء الخاصة بالعقارات المختلفة، أم عند الحصول على رخص بناء التي تتم من الجهات المختصة أو خلال غير ذلك من الإجراءات الأخرى التي نص عليها القانون، إلا أن حجم إيرادات هذا النوع من الضرائب يظهر أن هناك تهريباً ضريبياً منها<sup>(31)</sup>.

وللتهرب منها عدة صور على سبيل المثال<sup>(32)</sup>:

- 1- تعديل وتزوير البصائر والوثائق وعقود البيع والتصريف؛ لكي تُقدّم العقود والوثائق المزورة إلى مصلحة الضرائب بمبالغ أقل من الواقع لتخفيض الضريبة.
- 2- المبيعات والتصريفات العقارية التي لا يجري تسجيلها لدى مصلحة السجل العقاري.

كل شهر أو جزء منه يتأخر فيها المكلف عن تقديم الإقرار بعد انقضاء المدة القانونية، على ألا تتجاوز هذه الغرامة مقدار الضريبة المستحقة.

2- التصرفات التي تمت واقعة البيع فيها قبل تاريخ 2010/12/31م:

- تفرض على التصرفات التي تمت قبل تاريخ 2010/12/31م والمستمرة في التخلف عن تقديم الإقرار الضريبي غرامة بواقع (2%) عن كل شهر اعتباراً من شهر يناير 1999م (بحسب تاريخ التصرف) عملاً بنص المادة (95) من قانون ضرائب الدخل رقم (31) لسنة 1991م والمعدل بالقرار الجمهوري رقم (12) لسنة 1999م.

- يتوقف التصاعد في احتساب الغرامات القانونية المشار إليها في الفقرة السابقة بسريان العمل بالقانون رقم (127) لسنة 2010م وتعديلاته.

ونرى بخصوص غرامة التأخير أن يتم تخفيض هذه الغرامة إلى (1%) عن كل شهر، على ألا تتجاوز هذه الغرامة مقدار الضريبة المستحقة.

### الفرع الثامن: الأهداف الاقتصادية والاجتماعية لضريبة نقل ملكية العقارات

لم يُعد هدف تحصيل الإيراد هو الدافع الوحيد لإنشاء الضرائب وفرضها، بل إن الضرائب أصبحت أداة اقتصادية واجتماعية ومالية تستخدمها الدول، والقانون فيما يتعلق بالضريبة على التصرفات العقارية قد استثنى التصرفات

التفصيلية، مجلة الوعي الضريبي، الصادرة من مصلحة الضرائب، السنة 13، العددان (42، 43)، صنعاء، 2010م، ص45.

(31) د. محمد علي عوض الحرازي، التشريع الضريبي اليمني- أحكام قانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م، مكتبة خالد بن الوليد ودار الكتب اليمنية، صنعاء 2014م، ص203.  
(32) عبده حسن الوجيه، التهريب الضريبي- برنامج الدورة

477,875,432	1997م	
385,874,165	1998م	
466,559,850	1999م	
541,901,108	2000م	
693,125,425	2001م	
924,535,318	2002م	
1,358,973,166	2003م	
1,977,200,980	2004م	
2,340,559,255	2005م	
2,110,866,916	2006م	
2,595,447,864	2007م	
3,190,487,822	2008م	
3,199,986,968	2009م	
3,307,793,955	2010م	
1,797,306,419	2011م	
1,654,467,220	2012م	
2,199,407,871	2013م	
2,101,363,934	2014م	
750,596,593	2015م	
1,237,656,902	2016م	
2,218,301,470	2017م	
3,064,021,547	2018م	
4,449,653,030	2019م	
5,861,892,620	2020م	

المصدر: مصلحة الضرائب، وزارة المالية- صنعاء، الجمهورية اليمنية.

ويؤكد خبراء ومختصو إدارة ضريبة المبيعات بمصلحة الضرائب أنه من خلال مقارنة الحصيلة لضريبة المبيعات العقارية للعام 2022م والعام 2023م (يتضح أن ما جرى تحصيله خلال العام

3- المبيعات والتصرفات العقارية التي يلجأ أصحابها إلى مصلحة السجل العقاري، وذلك للتهرب من دفع الضريبة، وهنا لا بد من التنسيق المستمر بين مصلحة السجل العقاري ومصلحة الضرائب.

4- التصرفات العقارية التي يجري تسجيلها على أنها أراضي زراعية للتحايل على القانون والتهرب من دفع الضريبة، مستغلين النص القانوني الذي يعفي مبيعات الأراضي الزراعية من الضريبة.

5- المبيعات والتصرفات العقارية التي تتم بين بعض الأشخاص وبين بعض الجهات الحكومية، ولا يجري الكشف عنها لمصلحة الضرائب، إما لسريتها وإما لعدم تمكن مصلحة الضرائب من الوصول إليها.

6- المبيعات التي تجري بين بعض مؤسسات القطاع العام والقطاع المختلط، ولا يجري تعميدها لدى الجهات الرسمية المختصة كالسجل العقاري والمحاكم ومصلحة الضرائب.

### الفرع التاسع: إجمالي إيرادات ضرائب مبيعات العقارية

نستعرض في هذا الفرع لجدول يوضح إجمالي إيرادات ضرائب المبيعات العقارية في اليمن للأعوام 1995م إلى 2020م.

جدول رقم (1) يوضح إجمالي إيرادات ضرائب مبيعات العقارات في اليمن للأعوام 1995م إلى 2020م:

م	العام	إيرادات ضرائب مبيعات العقارات
	1995م	532,515,183
	1996م	460,396,561

ركود القطاع العقاري في اليمن التي سوف نبينها على النحو الآتي:

### الفرع الأول: ماهية السجل العقاري

أولاً: تعريف التسجيل العقاري: هو مجموعة الوثائق التي تبين أوصاف عقار وتعيين حالته الشرعية والقانونية وأوصافه الفنية، وتتص على الحقوق المترتبة له وعليه، وتبين المعاملات والتعديلات المتعلقة به ويتألف من الملكية والوثائق المتممة له<sup>(34)</sup>، فالتسجيل إجراء يتمثل في تدوين عقد في سجل رسمي، يمسكه موظفو التسجيل الذين يقبضون من جراء ذلك رسمًا جبائيًا<sup>(35)</sup>.

وللتسجيل العقاري حُجية؛ لأنه يعطي القيمة القانونية التي يُعتد بها وسيلة لإثبات الحقوق العينية العقارية، وكذلك القيود الناجمة عنها؛ إذ إن من اكتسب حقًا مقيدًا في السجل العقاري يقرر له هذا الحق وما يتفرع عن هذا المبدأ، فالحقوق والتصرفات غير المقيدة في السجل العقاري لا يجوز الاحتجاج بها ضد الغير، كما أن إجراءات تنظيم التوثيق لدى الأمانة الشرعيين والتعاميم الصادرة من قطاع التوثيق بوزارة العدل التي ألزمت الأمانة بعدم تحرير أي تصرفات إلا إذا كانت مسجلة في السجل العقاري<sup>(36)</sup>.

ونشير إلى أهمية هذه الإجراءات في دعم الثقة في المعاملات العقارية وفي حماية الملكية العقارية.

2023م يمثل (85%) من الحصيلة التي جرى تحصيلها خلال العام 2022م<sup>(33)</sup>.

ويظهر لنا من البيانات الواردة في الجدول أعلاه من خلال إجمالي إيرادات ضرائب مبيعات العقار في اليمن للأعوام 1995م إلى 2020م، ومن خلال المقارنة نلاحظ أن العام 2020م هو الأعلى في إيرادات ضرائب المبيعات العقارية في اليمن بإجمالي مبلغ وقدره (5,861,892,620) ريال يمني، ويعود ذلك إلى تحسن أداء مصلحة الضرائب والإدارة المختصة فيها بتحصيل هذا النوع من الضرائب بشكل متميز، بالإضافة إلى وجود تنسيق بين مصلحة الضرائب والجهات ذات العلاقة فيما يتعلق بهذه الضريبة، وأن العام 1998م هو الأدنى في إيرادات ضرائب المبيعات العقارية في اليمن بإجمالي مبلغ وقدره (385,874,165) ريال يمني.

**المطلب الثاني: السجل العقاري في القانون اليمني**  
تمهيد:

يعد التسجيل العقاري ركيزة مهمة في أي مجتمع بوصفه أداة قانونية تحفظ الحقوق العينية الأصلية والتبعية، وأية حقوق قد ترد على العقارات، ونتطرق في هذا المطلب إلى ماهية السجل العقاري، والعلاقة بين مصلحة الضرائب والسجل العقاري، والإجراءات الضريبية لمعالجة مشكلات

أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر- باتنة- الجزائر، 2015-2016م، ص73.

(36) د. محمد عبد الرقيب أحمد السقاف، التسجيل العيني وأثره في الحد من المنازعات العقارية في القانون اليمني، أطروحة دكتوراه، كلية الشريعة والقانون، جامعة صنعاء 2024م، ص244.

(33) مقابلات للباحث مع بعض الخبراء والمختصين في إدارة ضريبة المبيعات العقارية، مصلحة الضرائب، وزارة المالية، صنعاء- الجمهورية اليمنية، 2024م.

(34) أنظر: نص المادة (1) من القرار الجمهوري رقم (39) لسنة 1991م بشأن السجل العقاري، المنشور في الجريدة الرسمية - العدد (7ج6) لسنة 1991م.

(35) توفيق زيداني، الجباية العقارية في التشريع الجزائري،

مجموعة من السجلات والخرائط والمستندات المعدة لرصد وقيد التصرفات العقارية المنظمة وفقاً لأحكام هذا القانون.

وقد اعتبر قانون السجل العقاري اليمني الاتفاقات العقارية مثل عقود البيع والمبادلة والقسمة والانتفاع والرهن وغيرها، إذا لم تُقيد في السجل العقاري، لا تُعد نافذة بين المتعاقدين إلا أن ذلك لا يمنع هؤلاء المتعاقدين من متابعة حقوقهم الشخصية أمام القضاء<sup>(40)</sup>.

فالتسجيل العقاري أحد ركائز الاستقرار في أي مجتمع، بوصفه أداة قانونية وحضارية تحفظ الحقوق العينية الأصلية والتبعية وأي حقوق أخرى ترد على العقار، سواءً الأفراد أم الجماعات، وهو يمثل المرجعية القانونية عند الاختلاف كونه يتضمن الأوصاف الكاملة لكل عقار وحالته الشرعية والقانونية والحقوق والالتزامات المترتبة عليه، وجميع المعاملات وأي تعديل يتعلق بالعقار وبصورة مستمرة من خلال إجراءات قانونية تنظم عمله<sup>(41)</sup>.

والغرض من عملية تسجيل العقود الرسمية، تمكين الإدارة الضريبية من مراقبة ومتابعة جميع التحويلات والتعديلات التي تطرأ في الملكية

أما الشهر العقاري فيعرف: بأنه نظام يضمن حماية الملكية العقارية والحقوق العينية العقارية، كما أن له دور في إعلام الغير بالوضعية القانونية للعقار<sup>(37)</sup>.

ثانياً: أقسام العقارات: تنقسم العقارات بحسب قانون السجل العقاري اليمني إلى<sup>(38)</sup> :

1- عقارات خاصة: تعود ملكيتها إلى الأفراد أو الأشخاص الاعتبارية.

2- عقارات عامة: تعود ملكيتها إلى الدولة أو أحد أجهزتها أو مؤسساتها العامة، إما بالامتلاك العادي، أو بحكم طبيعة العقار، أو وظيفته، كما في حالة الأنهر والسواحل والطرق العمومية والأراضي الموات، والجبال وغيرها.

3- عقارات موقوفة: هي على نوعين بالنسبة للسجل العقاري، هما الأوقاف التي يديرها ناظر مستقل، والأوقاف التي تديرها وزارة الاوقاف مباشرة أو بواسطة وكيل عنها

ثالثاً: نظام التسجيل العقاري: أجاز القانون لمصلحة السجل العقارية أن تعتمد أحد النظامين في إجراءات التسجيل للعقار<sup>(39)</sup>:

1- السجل الشخصي: هو القائم على الاعتبار الشخصي للمتصرف والمتصرف إليه.

2- السجل العيني: هو الذي يقوم على أساس الوحدة العقارية محل التصرف والمتضمن

(37) فيصل الوافي، السندات الإدارية المثبتة للملكية العقارية في التشريع الجزائري، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010م، ص313. مشار إليه في توثيق زيداني، الجباية العقارية في التشريع الجزائري، مرجع سابق، ص102.

(38) أنظر: نص المادة (2) من القرار الجمهوري رقم (39) لسنة 1991م بشأن السجل العقاري، المنشور في الجريدة الرسمية - العدد (6ج7) لسنة 1991م.

(39) أنظر: نص المادة (3) من القرار الجمهوري رقم (39) لسنة 1991م بشأن السجل العقاري، المنشور في الجريدة الرسمية

- العدد (6ج7) لسنة 1991م.

(40) أنظر: نص المادة (5) من القرار الجمهوري رقم (39) لسنة 1991م بشأن السجل العقاري، المنشور في الجريدة الرسمية

- العدد (6ج7) لسنة 1991م.

(41) محمد علي المطاع، دراسة تطور الضريبة على المبيعات العقارية في مجال التشريع والتحصيل، مجلة الوعي الضريبي، الصادرة عن مصلحة الضرائب، السنة الثالثة عشر، مارس، العددان، (42، 43)، وزارة المالية، صنعاء، 2010م، ص66.

التسجيل، من حيث صحة الوثائق وسلامة الأراضي والعودة إلى الأصول والعقود السابقة في سجلات الهيئة، وأن هذه العقارات والأراضي المطلوب تسجيلها سليمة من الناحية الإجرائية والتخطيطية، وبعد استكمال جميع هذه الإجراءات تستوفى الضريبة، ومن ثم تختم الوثائق بختم السجل العقاري بعد ختم الضرائب الذي يُعد آخر إجراء، ولولا هذا التسلسل والتنسيق في الإجراءات لوجدت إشكالات كثيرة في هذا الصدد (43).

كما يؤكد الخبراء والمختصون بإدارة ضريبة المبيعات العقارية بمصلحة الضرائب على أنه يوجد تنسيق جيد بين مصلحة الضرائب والهيئة العامة للأراضي والمساحة والتخطيط العمراني، هذا التنسيق والتعاون يتجسد بأن تقوم الهيئة بعدم استكمال أي إجراءات توثيق أو تسجيل فيها إلا بعد تقديم ما يفيد بسداد ضريبة نقل ملكية العقار، كما يشير هؤلاء المختصون والخبراء إلى أن هناك تعاون وتنسيق بين مصلحة الضرائب ووزارة النقل والأشغال العامة وفروعها على ضرورة وجود مندوبين تابعين لمصلحة الضرائب لدى هذه الجهات، تسهيلاً لمعاملات المكلفين؛ لتكون موحدة في نافذة واحدة، أما بالنسبة لوزارة العدل فما زالت المتابعة مستمرة لتحقيق التنسيق عبر توقيع محضر مشترك للتعاون بين مصلحة الضرائب ووزارة العدل من خلال أقلام التوثيق في المحاكم والأمناء الشرعيين (44).

الخاصة بالعقارات، وإعادة تقويمها وتحصيل الرسوم والضرائب المترتبة عليها (42).

## الفرع الثاني: العلاقة بين مصلحة الضرائب والسجل العقاري

العلاقة بين مصلحة الضرائب والسجل العقاري تظهر من خلال دور كل من مصلحة الضرائب والهيئة العامة للأراضي والمساحة والتخطيط العمراني في إطار النصوص القانونية المنظمة لهما، فالهيئة تقوم بتنفيذ قانون السجل العقاري الذي ينظم عمليات تسجيل التصرفات والمبيعات العقارية وفقاً للإجراءات والاشتراطات المحددة في القانون، والمصلحة تقوم هي بدورها بتنفيذ قانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م وتعديلاته فيما يخص تحصيل الضريبة على المبيعات والتصرفات العقارية وفقاً للإجراءات الواجب على المصلحة القيام بها؛ للتأكد من صحة الأسعار، وأن الضريبة على العقار أو الأرض محل التسجيل، قد استوفيت جميع التصرفات العقارية مهما كان تعددها، كما حدد القانون مسؤولية الجهات ذات العلاقة، ومنها الهيئة العامة للأراضي؛ إذ ألزمها بعدم استكمال إجراءات القيد والتسجيل للعقار محل التصرف إلا بعد تقديم سند رسمي يفيد بسداد الضريبة، فالعلاقة بين المصلحة والهيئة علاقة تكاملية تؤدي إلى تسهيل الإجراءات أمام المكلفين لتسجيل وسداد الضريبة، فيقوم مختصو السجل العقاري بإجراءاتهم الأساسية على العقارات والأراضي محل طلب

(42) د. مقتي بن عمار، القواعد المتعلقة بتسجيل التصرفات العقارية في ضوء القانون الجزائري، مجلة القانون العقاري والبيئة، المجلد (3) العدد (1)، الجزائر، 2015م، ص 17.  
(43) محمد علي المطاع، دراسة تطور الضريبة على المبيعات العقارية

في مجال التشريع والتسجيل، مرجع سابق، ص 66-67.  
(44) مقابلات للباحث مع بعض الخبراء والمختصين في إدارة ضريبة المبيعات العقارية، مصلحة الضرائب، وزارة المالية، صنعاء- الجمهورية اليمنية، 2024م.

### الفرع الثالث: الإجراءات الضريبية المقترحة لمعالجة مشكلات ركود القطاع العقاري في اليمن<sup>(45)</sup>:

قامت الحكومة بمجموعة من الإجراءات لمعالجة مشكلة ركود القطاع العقاري في اليمن منها:

1- الإعفاء من الضريبة للتصرفات العقارية كافة (أرض عقار) التي تمت من قبل تاريخ 29 سبتمبر 2023م، شريطة أن يقوم المستفيدين بتسجيل عقاراتهم خلال الخمسة الأشهر القادمة، بحيث لا يدفع المستفيد إلا الضريبة الواجبة عليه وفق آخر عملية شراء أو بيع، ثم تقديم طلب لتعميدها لدى السجل العقاري، ولا يسري هذا الاعفاء بعد مضي الخمسة الأشهر.

2- الإعلان عن هذا القرار وتعميمه على وزارة العدل وهيئة الأراضي ومكاتب الضرائب والأمناء الشرعيين ووسائل الإعلام، حتى يعلم المستفيدين بهذا الإعفاء ويسارعوا إلى التسجيل والتوثيق.

3- إعفاء (50%) من الضريبة المستحقة بشكل دائم على نقل ملكية العقارات لكل عقار أو أراضي جرى شراؤها من أحد الأشخاص المغتربين خارج الوطن شريطة وجود ما يثبت أن الشخص مغترب فعلاً وأمواله جرى تحويلها من الخارج وأن الشراء تم لنفسه دون غيره.

4- حوافز خاصة بالقطاع العقاري في مجال بناء الأبراج السكنية والمدن السكنية وتشجيع

المواطنين على شراء الشقق السكنية في هذه الأبراج كسياسة عامة للدولة، بما يسهم في خفض مستوى التوسع الأفقي في البناء، وما يترتب عليه من زحف على الأراضي الزراعية، فضلاً عن صعوبة حصول المواطنين على قطعة أرض لاسيما في ظل ارتفاع أسعارها ويمكن أن يندرج ضمن هذه الحوافز الآتي:

- إعفاء (50%) من ضريبة نقل الملكية لكل من يشتري شقة سكنية لغرض السكن بشكل دائم.
- تُمنع الإدارة الضريبة من مطالبة مطوري العقارات بضريبة المبيعات عن الشقق المباعة كون هناك ضريبة نقل الملكية ويكتفى بالتحاسب على ضريبة الدخل.
- إعفاء مطوري شركات العقارات من (20%) من ضريبة الدخل المستحقة عليها بحسب نتائج التحاسب الضريبي، إذا قام المطور أو الشركات العقارية ببيع الشقق بالتقسيط وبأسعار عادلة مثلها مثل التي يبيعها نقداً مرة واحدة دون تقسيط في ذات العقار.
- يسري هذا التخفيض على كل عمليات الشراء السابقة للشقق السكنية التي لم تسجل أو التي ستتم في المستقبل.

ويرى الباحث أن هذه الإجراءات خطوة مهمة لمعالجة مشكلات ركود القطاع العقاري اليمني خلال هذه المدة، ولا بد أن تتبعها خطوات مستمرة ومتتالية لأجل النهوض بالقطاع العقاري لأهمية

الصفحة 2024/8/25م، صنعاء - الجمهورية اليمنية.  
<https://www.saba.ye/ar/news3268127.htm>

(45) إجراءات لمعالجة مشكلة ركود القطاع العقاري والنهوض به، وكالة سبأ، الجمعة 14 ربيع الأول 1445هـ الموافق 29 سبتمبر 2023م، وكالة الأنباء اليمنية سبأ، تاريخ استعراض

5- عدم فاعلية الجهاز التنفيذي في تحصيل الضريبة.

6- وجود نقص في المعلومات المتعلقة بالضريبة المطلوب تحصيلها.

7- انخفاض مستوى دخل الفرد المكلف مما يدفعه إلى التهرب من دفع الضريبة.

8- قلة الموظفين المدربين وأصحاب الخبرة في مجال تحصيل الضريبة.

**الفرع الثاني: المعوقات التي تتعلق بتحصيل ضريبة التصرفات العقارية<sup>(47)</sup>:**

1- عدم التزام الأمانة بتقديم كشوفات تفصيلية للإدارة الضريبية عن عملية البيع والشراء التي تمت عن طريقهم بتفاصيلها كافة على الرغم من أن القانون يلزمهم بذلك، بالإضافة إلى عدم التزامهم بتقديم إقراراتهم الضريبية الشخصية ولا يسدون الضريبة المستحقة عليهم.

2- تدخل بعض موظفي فروع الهيئة العامة للأراضي في أعمال مندوبي الضرائب لديهم.

3- عدم تحديد القيمة في بعض البصائر والحجج الخاصة ببعض التصرفات كتصرفات الهبة المجانية من الأهل أو من الدولة لمواطنين، وكذلك بعض وثائق التنازل والقسام والنقل؛ إذ إن موظف الضرائب أمام بعض هذه الحالات يقف حائراً في تحديد القيمة التي تُحدد من قبل الأمين بأسعار لا تتناسب مع أسعار الزمان والمكان.

هذا القطاع اقتصادياً واجتماعياً، وكذلك لما له من دور في إيجاد دخل وإيرادات للخزانة العامة للبلد، عن طريق سداد المكلفين لضريبة نقل ملكية العقارات، وكذلك أثناء القيام بتسجيل العقارات في السجل العقاري.

**المطلب الثالث: المعوقات التي تتعلق بتحصيل ضريبة التصرفات العقارية والتسجيل العقاري وضمانات تحصيلها**

تمهيد:

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى جملة من المعوقات تتعلق بتحصيل الضريبة بشكل عام، ومعوقات تتعلق بتحصيل ضريبة التصرفات العقارية، ومعوقات تتعلق بالتسجيل العقاري، وهناك ضمانات لتحصيل الضريبة، وسوف نبينها على النحو الآتي:

الفرع الأول: معوقات تتعلق بتحصيل الضريبة بشكل عام<sup>(46)</sup>:

1- جهل المكلفين بدفع الضريبة بالقوانين الضريبية.

2- عدم وجود الالتزام من قبل المكلفين بدفع الضريبة.

3- عدم تطبيق عقوبات رادعة للتهرب الضريبي.

4- عدم وجود سرعة في تطبيق عقوبة المنع من السفر والحجز التحفظي والتنفيذي للمتهربين من دفع الضريبة.

(47) محمد علي المطاع، دراسة تطور الضريبة على المبيعات العقارية في مجال التشريع والتحصيل، مرجع سابق، ص 66-67.

(46) مرام عايد الجريسات، معوقات التحصيل الضريبي وتأثيره في عمل البلديات: دراسة حالة لبلدية الفحيص، المجلة العربية للنشر العلمي (AJSP)، العدد (29)، الأردن، مارس 2021م، ص 379-386.

- 1- مكلفو هذه الضرائب ليسوا مسجلين لدى المصلحة وليس لدى المصلحة ملفات عنهم؛ لكونهم مكلفين غير ثابتين، نظرًا لأن هذه الضريبة تدفع لمرة واحدة عند البيع أو التصرف بالعقار، ولا يمنح رقم ضريبي لهم لأنهم مكلفون غير ثابتون ويدفعون الضريبة لمرة واحدة عن كل تصرف.
- 2- التعاون والتنسيق غير الكامل بين وزارة العدل (جهات التوثيق) وبين الهيئة العامة للأراضي (جهة التسجيل)، وبين وزارة الأشغال (جهات إعطاء تراخيص البناء)، وبين مصلحة الضرائب (جهات استيفاء وتحصيل الضريبة).
- 3- الإجراءات البيروقراطية المعقدة والمطولة والروتينية لدى الهيئة العامة للأراضي الذي يؤدي إلى عزوف بعض المكلفين عن التسجيل في الهيئة، ومن ثم عدم سداد الضريبة.
- 4- الضريبة مرتبطة بحركة البيع والشراء وأثمان المبيعات العقارية، وهي بالزيادة أو النقصان وهذا يؤثر على إيرادات هذه الضريبة، ويمكن الإشارة إلى العام 2021م؛ إذ جرى ركود فيما يتعلق بالمبيعات العقارية مقارنة بالسنوات التي سبقتها.
- 5- وجود فكرة راسخة لدى المكلفين بفكرة الثبوت على الأرض أو شرائها والبقاء عليها، دون الذهاب إلى الجهات الرسمية المختصة من أجل تسجيل هذا العقار.

- 4- إشكالية تتعلق بالبصائر والعقود والموقف من سداد الضريبة عن تصرفات عقارية سابقة.
- وبناءً على تلك المعوقات فإن على مصلحة الضرائب التنسيق والتعاون الكامل مع وزارة العدل بخصوص الأماناء الشرعيين، وأن تقوم الوزارة بإلزامهم بتقديم كل التفاصيل الخاصة بعملية البيع والشراء للعقارات التي تمت من قبلهم لمصلحة الضرائب، وكذلك التعاون والتنسيق بين مصلحة الضرائب والهيئة العامة للأراضي بخصوص موظفي الهيئة وإلزامهم بالعمل وفقاً للقانون وفي حدود اختصاصاتهم وعدم التدخل في أعمال مندوبي الضرائب لدى الهيئة، أما ما يتعلق بعدم تحديد القيمة في بعض البصائر والحجج فإن لمصلحة الضرائب الحق في تحديد ذلك بحسب سعر الزمان والمكان، أما ما يتعلق بإشكالية عدم سداد الضريبة عن التصرفات العقارية السابقة فنرى أن يتم تشكيل لجنة من الجهات ذات العلاقة لوضع الحلول العاجلة والحاسمة لهذه الإشكالية ووضع حد لها عن طريق القيام ببعض الإجراءات منها على سبيل المثال: التصالح الضريبي لإفساح المجال أمام مصلحة الضرائب في توسيع قاعدة المكلفين من خلال الاتفاقات الضريبية والتصالح والتسوية معهم.
- ويشير بعض الخبراء والمختصين في إدارة ضريبة المبيعات العقارية إلى أن هذه المعوقات تتمثل في الآتي<sup>(48)</sup>:

صنعا- الجمهورية اليمنية، 2024م.

(48) مقابلات للباحث مع بعض الخبراء والمختصين في إدارة ضريبة المبيعات العقارية، مصلحة الضرائب، وزارة المالية،

بناءً على تلك المعوقات نرى أن على الهيئة العامة للأراضي أن تقدم حوافز معينة يحددها المختصين لكل مكلف يقوم بالتسجيل في السجل العقاري في المواعيد التي حددها القانون، وأهمية التوعية الإعلامية بمختلف الوسائل لأهمية التسجيل العقاري أولاً فأولاً، وتوعية المشتري بالتحقق قبل شرائه للعقار الذي اشتراه، هل هو مسجل من سابق في السجل العقاري، بالإضافة إلى أنه مدفوعاً عنه الضريبة، لما لذلك من دور في الحد من تعدد التصرفات غير المسجلة وغير المدفوع عنها الضريبة، بالإضافة إلى أهمية التعاون بين الجهات ذات العلاقة كمصلحة الضرائب والهيئة العامة للأراضي ووزارة العدل، ودور وزارة العدل بالتعميم على المحاكم بعدم المصادقة على البصائر أو الحجج أو العقود الخاصة بالتصرفات العقارية، ما لم تكن دفع عنها الضريبة وسجلت في السجل العقاري، والتعميم على الأمناء الشرعيين بتوعية وإرشاد أطراف التصرفات العقارية بضرورة سداد الضريبة المستحقة عليهم وتسجيل تصرفاتهم العقارية في السجل العقاري، بالإضافة إلى التعميم بأن ممارسة أعمال كتابة الحجج والبصائر لا يقوم بها إلا من يحملون تراخيص من وزارة العدل.

الفرع الرابع: ضمانات تحصيل الضريبة المخولة للإدارة الضريبية (50):

1- حق الامتياز: حيث تعد كافة حقوق الخزينة العامة للدولة ديوناً ممتازة، ومن ضمنها

الفرع الثالث: المعوقات التي تتعلق بالتسجيل العقاري (49):

1- ضعف الإقبال على تسجيل التصرفات العقارية من قبل المكلفين في المواعيد المحددة.

2- عدم الالتزام الطوعي بتسجيل التصرفات العقارية أولاً فأولاً، ما يؤدي إلى تعدد التصرفات غير المسجلة وغير المدفوع عنها الضريبة، وتكمن المشكلة هنا عند قيام آخر مشتري بطلب التسجيل، فيفاجأ أنه مطالب بدفع الضريبة عن جميع التصرفات العقارية السابقة، وكذلك إجراءات التسجيل عن كل تصرف.

3- قيام بعض المحاكم بالمصادقة على البصائر أو الحجج أو العقود الخاصة بالتصرفات العقارية رغم عدم تسجيلها بالسجل العقاري أو دفع الضريبة عنها، وهذا إجراء يُعد مخالفاً للقانون.

4- عدم قيام الأمناء الشرعيين بإرشاد أطراف التصرفات العقارية الذين يقومون بكتابة حججهم وبصائرهم لديهم، وحثهم على التسجيل وسداد الضريبة المستحقة في أوقاتها حتى لا يتعرضوا للغرامات وحتى تكتسب عقودهم ووثائقهم بالتسجيل الصفة القانونية لها.

5- قيام بعض العقال والمشايخ أو قضاة المحاكم بممارسة أعمال كتابة الحجج والبصائر رغم أنهم لا يحملون تراخيص تخول لهم ذلك.

(50) توفيق زيداني، الجباية العقارية في التشريع الجزائري، مرجع سابق، ص 212-214.

(49) محمد علي المطاع، دراسة تطور الضريبة على المبيعات العقارية في مجال التشريع والتحصيل، مرجع سابق، ص 66-67.

الإيجار، كما أن لتسجيل العقارات أهمية بالنسبة للعقود العرفية المُنصبة على التصرفات العقارية؛ إذ تُعَرَّف على تاريخ العقد ومدى صحة ثبوته حتى يصبح لها تاريخ ثابت.

**الفرع الثاني: الأهمية الاقتصادية للتسجيل العقاري<sup>(53)</sup>.**

هناك وجود ارتباط وثيق بين الملكية العقارية والأوضاع الاقتصادية للدول، وأيضًا الحالة الاجتماعية للأفراد، فيؤدي التنظيم المحكم والاستغلال الأمثل للملكية العقارية إلى ازدهار الحياة الاقتصادية والاجتماعية من حيث مستوى الدخل والمعيشة.

**المطلب الخامس: تسجيل العقارات في بعض دول العالم والدروس المستفادة من هذه التجارب تمهيد:**

سنتناول في هذا المطلب تسجيل العقارات في بعض الدول المختارة للدراسة، والدروس المستفادة من هذه التجارب، وسوف نبينها على النحو الآتي:

**الفرع الأول: الدول المختارة للدراسة**

أولاً: العراق: يعد المقنن العراقي التسجيل ركناً في عقد البيع، حتى يكون هذا العقد شكلياً، فبيع العقار من العقود الشكلية التي لا تنعقد إلا بالتسجيل في دائرة التسجيل العقاري<sup>(54)</sup>.

واستناداً إلى نص المادة (508) من القانون المدني العراقي فإن بيع العقار لا ينعقد إلا إذا سُجِّل في الدائرة المختصة، واستوفى الشكل الذي

الإيرادات الضريبية العقارية، إذ تستوفى قبل ما عداها من الديون.

2- الرهن القانوني: أي رهن قانوني على جميع الأملاك العقارية للمدين بالضريبة أو الرسم العقاري، وكذا الغرامات المرتبطة بها، وذلك لضمان دفع الضرائب والرسوم العقارية.

**المطلب الرابع: الأهمية الضريبية والقانونية والاقتصادية للتسجيل العقاري تمهيد**

سننطلق في هذا المطلب إلى الأهمية الضريبية والقانونية والاقتصادية للتسجيل العقاري وذلك في فرعين وعلى النحو الآتي:

**الفرع الأول: الأهمية الضريبية والقانونية للتسجيل العقاري**

أ- الأهمية الضريبية للتسجيل العقاري<sup>(51)</sup>:

تُعد الرسوم المحصلة من التسجيل العقاري أحد الموارد المالية للخرينة العامة للدولة، تستفيد منها في تغطية جزء من نفقاتها العامة والوفاء بمقتضيات السياسة المالية في المجالات الاقتصادية والاجتماعية.

ب- الأهمية القانونية للتسجيل العقاري<sup>(52)</sup>:

يُعدُّ التسجيل مرحلة من مراحل انتقال الملكية العقارية، فبعد تحرير العقد لدى الموثق وتسجيله بذلك يوجد حق شخصي؛ إذ يجب إجراء التسجيل بالنسبة للتصرفات التي يخضعها القانون لذلك، سواءً تعلق الأمر بشهادة الحياة أم حق الشفعة أم إيداع الأحكام القضائية الماثلة للملكية أو عقد

(53) توفيق زيداني، الجباية العقارية في التشريع الجزائري، مرجع سابق، ص 110-112.

(54) د. حبيب عبيد مرزة العماري، التعهد بنقل الملكية أو حق التصرف في العقار دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص 336-337.

(51) توفيق زيداني، الجباية العقارية في التشريع الجزائري، مرجع سابق، ص 75.

(52) د. فاضله عبد اللطيف ود. مزيان محمد أمين، أحكام تسجيل عقد البيع العقاري في التشريع الجزائري، مرجع سابق، ص 362.

الالتزام الناتج عنه العقد، وليس بقوة العقد ذاته<sup>(55)</sup>.

واستناداً إلى نص المادة (2/9) من قانون الشهر العقاري رقم (114) لسنة 1946م المعدل بالقانون رقم (25) لسنة 1976م بشهر التصرفات العقارية بطريق التسجيل؛ إذ تنص على أن (جميع التصرفات التي من شأنها إنشاء حق من الحقوق العينية العقارية الأصلية ونقله أو تغييره أو زواله، وكذلك الأحكام النهائية المثبتة لشيء من ذلك يجب شهرها بطريق التسجيل) وأوجب القانون المصري للشهر العقاري أن جميع التصرفات التي تنشأ أي حق من الحقوق العينية العقارية أن تشهر عن طريق التسجيل.

فوجب تسجيل العقود كافة ذات الارتباط بالحقوق العينية العقارية رغبة في حمايتها وضمان حجيتها في مواجهة جميع أفراد المجتمع.

ثالثاً: الجزائر: يُعدُّ تسجيل عقد البيع العقاري لدى مصلحة الضرائب مسألة قانونية، تهدف إلى ضمان استقرار الملكية العقارية، ويختلف التسجيل عن الشهر العقاري، فالتسجيل يتم لدى مصلحة التسجيل (الضرائب)، أما الشهر العقاري فيتم في المحفظة العقارية، والمكلف بعملية التسجيل هو مفتش التسجيل، أما المكلف بعملية الإشهار العقاري هو المحافظ العقاري، والتسجيل لا يعطي الصفة الرسمية للعقود العرفية، بل دوره يقتصر فقط على إعطاء تاريخ ثابت للتصرف، كما أنه لا يُعدُّ إشهاراً للحق<sup>(56)</sup>.

نص عليه القانون رقم (43) لسنة 1971م المعدل، ومن نص المادة المذكورة سلفاً فبيع العقار لا يكون ناجزاً ومنعقدًا إلا إذا سُجِّل في الجهة المختصة بالشكلية التي توافق القانون.

أما المادة (2/3) من قانون التسجيل العقاري رقم (43) لسنة 1971م تنص على أنه (لا ينعقد التصرف العقاري إلا بالتسجيل في دائرة التسجيل العقاري).

يتضح من نص المادة المذكورة سلفاً أن جميع التصرفات والمبيعات العقارية لا تكون ناجزة ومنعقدة ما لم يتم التسجيل في دائرة التسجيل العقاري.

ومن خلال ما سبق فالتسجيل واجب في جميع التصرفات والمبيعات العقارية بحسب القانون العراقي.

ثانياً: مصر: أقر المقتن المصري بأن عقد البيع عقد رضائياً، ينعقد بتوافق إرادتي المتعاقدين دون حاجة لشكلية معينة، سواء في شأن بيع المنقولات أو العقارات، ومنتجاً لجميع آثاره من حقوق والتزامات بين طرفيه، ومن أهم هذه الالتزامات، التزامات البائع بنقل الملكية للمشتري، فقد قرر المقتن أن ملكية العقار لا تنتقل إلا بالتسجيل، من ثمَّ فعقد بيع العقار وفقاً للقانون المدني المصري ليس عقداً ناقلاً للملكية، أي أن العقد في حد ذاته عقد غير الملكية، وإنما تنتقل الملكية في تنفيذ المدين لالتزامه بنقل الملكية والملكية حين تنتقل للمشتري تكون بناءً على تنفيذ ذلك

(56) د. فاضله عبد اللطيف ود. مزيان محمد أمين، أحكام تسجيل عقد البيع العقاري في التشريع الجزائري، مرجع سابق، ص 357-356.

(55) د. علي السيد حسن أبو دياب، نقل ملكية العقار في النظام السعودي- دراسة مقارنة بين القانون المدني المصري والنظام السعودي، مرجع سابق، ص 239.

رابعاً: السعودية: جرى البدء في تطبيق ضريبة التصرفات العقارية التي جرى إعلانها بموجب الأمر الملكي السعودي رقم (أ/84) بتاريخ 14 صفر 1442هـ وضريبة التصرفات العقارية هي ضريبة تُفرض بنسبة 5% على جميع التصرفات العقارية التي تشمل البيع والوصاية والتأجير التمويلي والإجارة المنتهية بالتملك وعقود الانتفاع الطويلة التي تزيد مدتها على خمسين عاماً، وتحسب الضريبة على قيمة العقار وفقاً للقيمة المتفق عليها بين البائع والمشتري التي يجب أن لا تقل عن القيمة السوقية العادلة وقت التصرف، ويكون سدادها إلزامياً قبل أو أثناء الإفراغ من قبل البائع<sup>(59)</sup>.

وقد أصدر مجلس الوزراء السعودي قرار يقضي بتولي الهيئة العامة للعقار مباشرة الاختصاصات المقررة نظاماً - المعهودة إلى وزارة العدل ووزارة الشؤون البلدية والقروية فيما يتعلق بالتسجيل العيني العقاري، وقد أعدت الهيئة العامة للعقار مشروع نظام التسجيل العيني العقاري الهادف إلى تخصيص صفحة في السجل العقاري لكل وحدة عقارية، أما الواقع يشهد أن التوثيق في السعودية ما زال يسير وفق آلية قديمة، فهو لم يعمل بالسجل الشخصي، ولا بالسجل العيني المعمول به في مصر، بل يركز على إمكانية إثبات التملك بأي وجه من الأوجه، إما بالأوراق الرسمية الصادرة من الجهات المعنية، أو بالأوراق غير الرسمية سواء المصادق عليها أو بالإشهاد أو بأي

ولا يتم نقل الملكية العقارية إلا بعد القيام بعملية الشهر العقاري على مستوى المحافظة العقارية طبقاً لنص المادة (15) من الأمر (55/54) المؤرخ في 12/11/1975م، وبعد إضفاء الصفة الرسمية على التصرف الناقل للملكية، وتسجيل العقد على مستوى مصلحة الضرائب والرسوم، فنظام الشهر العقاري من خلال المرسوم رقم (63-76) المؤرخ في 25/3/1967م الذي يتعلق بتأسيس السجل العقاري، الذي يتطلب مجموعة من الإجراءات الدقيقة التي لا مجال فيها للخطأ<sup>(57)</sup>.

وعملية التسجيل نظمها قانون السجل الصادر بموجب الأمر رقم (76-105) المؤرخ في 9/12/1975م، أما عملية الشهر العقاري فنظمها الأمر رقم (74-75) المؤرخ في 12/11/1975م المتضمن إعداد مسح الأراضي العام وتأسيس السجل العقاري.

ويؤكد أحد الباحثين على أن نظام الشهر العقاري في الجزائر تم الأخذ به بصدور الأمر (74/75) المؤرخ في 12/11/1975م المتضمن إعداد مسح الأراضي العام وتأسيس السجل العقاري لأجل تفعيله وتوسيعه، صدرت مراسيم تطبيقه وأهمها المرسوم رقم (62/76) المؤرخ في 25/3/1962م المتضمن إعداد مسح الأراضي العام المعدل والمتمم والرقم (63/76) المؤرخ في 25/3/1976م المعدل والمتمم والمتعلق بتأسيس السجل العقاري<sup>(58)</sup>.

ص148.

(59) ضريبة التصرفات العقارية، هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، الدليل المبسط لضريبة التصرفات العقارية، النسخة الخامسة، السعودية، 3 مايو 2024م، ص5.

(57) حجاج نجاه، وبرياش راضية حنان، الضريبة العقارية ودورها في ترقية الاستثمار، مرجع سابق ص 33-37.

(58) بن يمينة أمينة، فراحي كوثر، د. زهدور السهلي، إجراءات نقل الملكية في البيع العقاري طبقاً للتشريع الجزائري، مجلة آفاق للبحوث والدراسات، العدد الخاص، مايو 2018م،

وعادة ما يكون سعر الشراء، وذلك بسعر (3.5%) وفقاً لقانون الضريبة على انتقال العقارات الألماني؛ إذ يكون أطراف الشراء مسؤولين عن الضريبة، ومع ذلك فإن الواقع العملي يثبت أن كلاً من البائع والمشتري يتفقان على أن يتحمل المشتري هذه الضريبة، ثم تقوم الإدارة الضريبية بربط الضريبة على المشتري<sup>(64)</sup>.

### الفرع الثاني: الدروس المستفادة من التجارب الدولية

من خلال اطلاعنا على نظام التسجيل العقاري في الدول المختارة في الدراسة، نجد أنها أولت اهتماماً خاصاً لتسجيل عقود البيع العقاري في السجل العقاري، رغبة من المقنن في الدول المختارة إلى حماية الملكية العقارية وضمان حجبتها في مواجهة الجميع، محققاً بذلك استقرار في التعاملات العقارية، وعدم وجود أي إشكالية في هذا الموضوع المهم لما للعقارات من أهمية في التنمية الاقتصادية والاجتماعية، ولذلك حرص المقنن اليمني على إيجاد مجموعة من النصوص القانونية تتعلق بفرض الضريبة على نقل ملكية العقارات وإيجاد قانون يتعلق بتسجيل هذه العقارات.

وسيلة ترقى لإثبات حق التملك لشخص معين، فالتوثيق الرسمي وفق هذا الاتجاه سبيل اختياري للمتعاقدین للحصول على إحدى وسائل التمسك بحق الملكية، على الرغم من صدور نظام التسجيل العيني للعقار الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/6) في 1423/2/11هـ، فإن مهمة التسجيل العقاري كانت تقع فقط على عاتق كلاً من وزارة العدل ووزارة الشؤون البلدية والقروية<sup>(60)</sup>.

كما نشير إلى أن الاختصاص النوعي هو للهيئة العامة للعقار اوسع بكثير من مصلحة الشهر العقاري؛ إذ إن دور مصلحة الشهر العقاري يقتصر على الإثبات فقط وحماية الملكية، أما الهيئة فإن اختصاصاتها النوعية جمعت عدداً من الاختصاصات التي تحقق طفرة استثمارية وقانونية في القطاع العقاري في السعودية<sup>(61)</sup>.

خامساً: لبنان: المقنن اللبناني يُعدُّ عقد البيع من العقود الرضائية التي ترتب جميع الالتزامات باستثناء نقل الملكية فإنه يتراخى فيه إلى حين التسجيل في الدائرة المختصة<sup>(62)</sup>.

سادساً: فرنسا: أصبحت ملكية المبيع تنتقل بقوة العقد، دون تطلب أي إجراء، ومع ذلك يبقى التسجيل العقاري له أهميته، متى رغب طرفي العقد في الاحتجاج بالعقد في مواجهة الغير؛ إذ يلزم حينئذٍ إتمام إجراءات التسجيل<sup>(63)</sup>.

سادساً: ألمانيا: تخضع الضريبة على انتقال العقارات، التي تفرض على المقابل المتفق عليه،

(63) د. علي السيد حسن أبو دياب، نقل ملكية العقار في النظام السعودي- دراسة مقارنة بين القانون المدني المصري والنظام السعودي، مرجع سابق، ص156-154.

(64) د. رمضان صديق، الضرائب العقارية- ضريبة الأطنان الزراعية والضريبة على العقارات المبنية في التشريع المقارن والتشريع المصري، مرجع سابق، ص166.

(60) د. علي السيد حسن أبو دياب، نقل ملكية العقار في النظام السعودي- دراسة مقارنة بين القانون المدني المصري والنظام السعودي، مرجع سابق، ص152-154.

(61) المرجع السابق، ص240.

(62) د. حبيب عبيد مرزة العماري، التعهد بنقل الملكية أو حق التصرف في العقار دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص337.

## النتائج والتوصيات:

### أولاً: النتائج:

بعد أن تم قراءة واقع الضريبة على نقل ملكية العقارات في الجمهورية اليمنية، جرى التوصل إلى عدد من النتائج ومن أهمها:

1- أظهرت الدراسة أن ضريبة ملكية العقار هي ضريبة بنسبة معينة على العقارات، وأن عبء دفع الضريبة يقع على البائع أو المتصرف بالعقار، ويكون المشتري أو المتصرف إليه مسؤولاً بالتضامن عن سداد الضريبة.

2- أظهرت الدراسة أنه لا يجوز بأي حال من الأحوال توثيق أو تسجيل انتقال ملكية أي عقار من الجهة المختصة ما لم تكن ضريبة نقل الملكية المفروضة بموجب القانون قد دفعت بالكامل.

3- تبين من الدراسة أن العام 2020م هو العام الأكثر من حيث الإيرادات لضرائب المبيعات العقارية في اليمن خلال المدة من العام 1995م إلى العام 2020م.

4- تبين من الدراسة ضعف الإقبال على تسجيل التصرفات العقارية من قبل المكلفين في المواعيد المحددة، وعدم الالتزام الطوعي بتسجيل التصرفات العقارية أول بأول مما يؤدي إلى تعدد التصرفات غير المسجلة وغير المدفوع عنها الضريبة.

5- أظهرت الدراسة عدم زيادة حصيله ضريبة نقل ملكية العقارات بالرغم من نمو وازدهار قطاع البناء والتشييد، وارتفاع نسبة الفاقد من حصيله ضريبة نقل ملكية العقارات.

6- تبين من الدراسة عدم الحصر الشامل للعقارات بصورة مستمرة في الجمهورية اليمنية.

7- تبين من الدراسة أهمية العقارات في الدول، ويظهر ذلك جلياً بوجود نصوص قانونية فيها تتعلق بنقل ملكية العقار التي تتم بواسطة البيع، وأن العقارات تُعدُّ أحد العوامل المهمة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية للدول.

8- أوضحت الدراسة أهمية نظام الشهر العقاري من أجل تحقيق استقرار المعاملات العقارية.

### ثانياً: التوصيات:

بعد أن عرضنا أهم النتائج لواقع قراءة الضريبة على نقل ملكية العقارات في الجمهورية اليمنية سنعرض أهم توصيات الدراسة التي تتمثل في الآتي:

1- توصي الدراسة بتشكيل لجنة عليا من الجهات كافة ذات العلاقة التي لها ارتباط بموضوع ضريبة نقل ملكية العقارات وتسجيلها، تختص باستعراض المشاكل المتعلقة بكافة التصرفات العقارية ووضع حلول عاجلة وعملية لها.

2- توصي الدراسة بعمل دليل يحدد فيه دور كل جهة من الجهات ذات العلاقة لضريبة نقل ملكية العقارات، ويحدد فيها عمل موظفي كل جهة بوضوح حتى لا تتداخل الأعمال بين الجهات وموظفيها، وعمل دراسات لأسباب تدني سداد ضريبة نقل ملكية العقارات، وعدم تسجيل ملكية العقارات في الجمهورية اليمنية.

- بعدم وجود منازعات عقارية فيما بعد واستقرار هذه المعاملات العقارية.
- 8- توصي الدراسة بأهمية تدريب وتأهيل الكوادر العاملة في ضريبة نقل ملكية العقارات.
- 9- توصي الدراسة بضرورة تعزيز التعاون والتنسيق الدائم بين مصلحة الضرائب ومكاتب النقل والأشغال العامة بكافة المحافظات، وكذا مع وزارة العدل بالخصوص (جهات التوثيق).
- 10- توصي الدراسة بأهمية إعطاء حوافز خاصة بالقطاع العقاري في مجال بناء الأبراج السكنية والمدن السكنية وتشجيع المواطنين على شراء الشقق السكنية في هذه الأبراج كسياسة عامة للدولة، بما يُسهم في خفض مستوى التوسع الأفقي في البناء، وما يترتب عليه من زحف على الأراضي الزراعية.

### قائمة المراجع

#### أولاً: الكتب

- [1] د. رمضان صديق، الضرائب العقارية- ضريبة الأطنان الزراعية والضريبة على العقارات المبنية في التشريع المقارن والمصري، ط2، دار النهضة العربية، القاهرة، 2018.
- [2] د. عبد الله حسين بركات، الجزء الثاني المالية العامة- التشريع الضريبي في الجمهورية اليمنية، مركز الصادق، صنعاء، 2003-2004م.
- [3] د. محمد علي الربيدي و د. محمد سعيد الحاج، المحاسبة الضريبية وفقاً لأحكام القانون رقم (17) لسنة 2010م بشأن ضرائب الدخل ولائحته التنفيذية وتعديلاته، ووفقاً لأحكام

- 3- توصي الدراسة باتخاذ جميع الإجراءات القانونية اللازمة للمخالفين من أمناء شرعيين بخصوص كتابة البصائر وعقود التملك، وبفرض غرامات واتخاذ إجراءات صارمة ضد من لا يقوم بتسديد ضريبة ملكية العقارات، وعدم تسجيل العقارات في السجل العقاري.
- 4- توصي الدراسة بالالتزام الكامل بنص القانون؛ إذ اشترط لإجراء عملية تسجيل التصرفات العقارية من قبل السجل العقاري أو التوثيق في المحاكم أو منح تراخيص البناء ضرورة تقديم صورة سداد الضريبة على العقار وعدم تجاوز ذلك حرصاً على المال العام.
- 5- توصي الدراسة بترقيم جميع المباني والأراضي الفضاء في الجمهورية اليمنية، بحيث يسهل متابعة وقيده وتسجيل هذه العقارات، ومن ثم معرفة سداد الضريبة من عدمه.
- 6- توصي الدراسة بضرورة تحديث البنية التحتية لمصلحة الضرائب وبالأخص الجهة المسؤولة عن الضرائب العقارية، والقضاء على التقدير العشوائي لعدد العقارات.
- 7- توصي الدراسة بأهمية تعزيز الوعي الضريبي لدى المواطنين عبر وسائل الإعلام المختلفة وغيرها، لأهمية تسديد ضريبة نقل ملكية العقارات وتسجيل العقارات بالسجل العقاري لما لها من ميزة

- [12] بن يمينة أمينة، فراحي كوثر، د. زهدور السهلي، إجراءات نقل الملكية في البيع العقاري طبقاً للتشريع الجزائري، مجلة آفاق للبحوث والدراسات، العدد الخاص، مايو 2018م.
- [13] د. حبيب عبيد مرزة العماري، التعهد بنقل الملكية أو حق التصرف في العقار دراسة مقارنة، مجلة المحقق الحلي للعلوم القانونية والسياسية، العدد الأول - السنة العاشرة، العراق، 2018.
- [14] د. علي السيد حسن ابو دياب، نقل ملكية العقار في النظام السعودي - دراسة مقارنة بين القانون المدني المصري والنظام السعودي، مجلة كلية الشريعة والقانون، طنطا، المجلد 219، العدد 34 ج3، يوليو/ تموز 2019، الناشر جامعة الازهر كلية الشريعة والقانون، طنطا، مصر، 2019.
- [15] د. فاصله عبد اللطيف ود. مزيان محمد أمين، أحكام تسجيل عقد البيع العقاري في التشريع الجزائري، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والاقتصادية والسياسية، المجلد 52، رقم 2، الجزائر، 2015/6/1م.
- [16] د. مقني بن عمار، القواعد المتعلقة بتسجيل التصرفات العقارية في ضوء القانون الجزائري، مجلة القانون العقاري والبيئة، المجلد (3) العدد (1)، الجزائر، 2015م.
- [17] صفاء محمد الهرش، ضريبة نقل ملكية العقارات وضريبة ريع العقارات في ظل قانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م، مجلة الوعي الضريبي، صادرة عن مصلحة الضرائب، العددان (44، 45) ديسمبر 2010م، صنعاء.
- [18] عبده حسن الوجيه، التهرب الضريبي - برنامج الدورة التفصيلية، مجلة الوعي الضريبي، الصادرة من مصلحة الضرائب، السنة 13، العددان (42، 43)، صنعاء، 2010م.

- القانون رقم (19) لسنة 2001م بشأن الضريبة العامة على المبيعات وتعديلاته، مركز الأمين للنشر والتوزيع، ط11، صنعاء، 2022م.
- [4] د. محمد علي عوض الحرزي، التشريع الضريبي اليمني - أحكام قانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م، مكتبة خالد بن الوليد ودار الكتب اليمنية، صنعاء، 2014م.
- [5] زهوين ميسون، دروس في مقياس الجباية العقارية - موجهة لطلبة السنة الثانية ماستر، تخصص قانون التوثيق، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة - 1 - الاخوة منتوري، الجزائر، 2023-2024.
- [6] ضريبة التصرفات العقارية، هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، الدليل المبسط لضريبة التصرفات العقارية، النسخة الخامسة، السعودية، 3 مايو 2024م.
- [7] فيصل الوافي، السندات الإدارية المثبتة للملكية العقارية في التشريع الجزائري، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010م.
- [8] ثانياً: الرسائل الجامعية والأطروحات:
- [9] توفيق زيداني، الجباية العقارية في التشريع الجزائري، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر - باتنة - الجزائر، 2015-2016م.
- [10] حجاج نجاه وبرباش راضية حنان، الضريبة العقارية ودورها في ترقية الاستثمار، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، الجزائر، 2017-2018.
- [11] د. محمد عبد الرقيب أحمد السقاف، التسجيل العيني وأثره في الحد من المنازعات العقارية في القانون اليمني، أطروحة دكتوراه، كلية الشريعة والقانون، جامعة صنعاء، 2024م.

ثالثاً: الدراسات والأبحاث والتقارير:

[29] قانون الشهر العقاري المصري رقم (114) لسنة 1946م المعدل بالقانون رقم (25) لسنة 1976م.

[30] قانون الشهر العقاري المنظم بالأمر رقم (74)-75) المؤرخ في 12/11/1975م المتضمن إعداد مسح الأراضي العام وتأسيس السجل العقاري بالجزائر.

[31] قانون ضرائب الدخل اليمني لسنة 2010م وتعديلاته - الباب الرابع، الضريبة على نقل ملكية العقار، المواد (56، 57، 58، 59، 60، 61، 70، 104، 105).

[32] نظام التسجيل العيني للعقار السعودي لسنة 1423هـ.

#### خامساً: المواقع الإلكترونية:

[33] إجراءات لمعالجة مشكلة ركود القطاع العقاري والنهوض به، وكالة سبأ، الجمعة 14 ربيع الأول 1445هـ الموافق 29 سبتمبر 2023م، وكالة الأنباء اليمنية سبأ، تاريخ استعراض الصفحة 2024/8/25م، صنعاء - الجمهورية اليمنية.

<https://www.saba.ye/ar/news3268127.htm>

[34] د. علي هادي الهلالي، الضريبة على نقل ملكية حصة من العقار الشائع أو حق التصرف فيها في ظل القرار (120) لسنة 2002 النافذ، جامعة بغداد، تاريخ استعراض الصفحة 2024/9/1م.

<https://colaw.uobaghdad.edu.iq/wp-content/uploads/sites/18/uploads/magazine/2007/2/ali%20hadi/ali%20hadi.pdf>

[19] محمد علي المطاع، دراسة تطور الضريبة على المبيعات العقارية في مجال التشريع والتحصيل، مجلة الوعي الضريبي، الصادرة عن مصلحة الضرائب، السنة الثالثة عشرة، مارس، العددان، (42، 43)، وزارة المالية، صنعاء، 2010م.

[20] مرام عايد الجريسات، معوقات التحصيل الضريبي وتأثيره في عمل البلديات: دراسة حالة لبلدية الفحيص، المجلة العربية للنشر العلمي (AJSP)، العدد (29)، الأردن، مارس 2021م.

[21] مقابلات للباحث مع بعض الخبراء والمختصين في إدارة ضريبة المبيعات العقارية، مصلحة الضرائب، وزارة المالية، صنعاء - الجمهورية اليمنية، 2024م.

#### رابعاً: القوانين والتشريعات:

[22] القانون المدني العراقي رقم (43) لسنة 1976م.

[23] القانون المدني المصري رقم (13) لسنة 1948م.

[24] القرار الجمهوري بالقانون رقم (39) لسنة 1991م بشأن السجل العقاري والمنشور في الجريدة الرسمية العدد (7ج6) لسنة 1991م.

[25] اللائحة التنفيذية للقانون رقم (17) لسنة 2010م بشأن ضريبة الدخل وتعديلاته - الباب الثالث، الضريبة على نقل ملكية العقار، المواد (62، 63، 64، 65، 66، 67، 73، 74).

[26] تعليمات رئيس مصلحة الضرائب رقم (3) لسنة 2021م بشأن ضريبة نقل الملكية (ضريبة المبيعات والتصرفات العقارية) في ظل قانون ضرائب الدخل رقم (17) لسنة 2010م وتعديلاته.

[27] قانون التسجيل العقاري العراقي رقم (43) لسنة 1971م.

[28] قانون السجل الصادر بموجب الأمر رقم (76)-105) المؤرخ في 9/12/1976م بالجزائر.