



حقيقة ضريبة التصرفات العقارية والاستثناءات الواردة عليها في النظام السعودي - دراسة تحليلية مقارنة -

د. عبد الله بن عبد العزيز الفحام

أستاذ السياسة الشرعية والأنظمة المساعد

بجامعة المجمعة

مقدمة

الحمد لله رب العالمين، والصلاة والسلام على نبينا محمد، وعلى آله وصحبه أجمعين، وبعد:

فتعد لائحة ضريبة التصرفات العقارية الصادرة من قبل معالي وزير المالية برقم (٧١٢) وتاريخ ١٥ / ٢ / ١٤٤٢ هـ أول تنظيم ضريبي مستقل يختص بالعقارات في المملكة العربية السعودية؛ وقد صدرت هذه اللائحة بناء على الأمر الملكي الكريم رقم (أ/ ٨٤) وتاريخ ١٤ / ٢ / ١٤٤٢ هـ، ودخلت حيز النفاذ بتاريخ ١٧ / ٢ / ١٤٤٢ هـ، وبموجب هذا الأمر أعفيت العقارات من ضريبة القيمة المضافة والتي تبلغ ١٥٪ من قيمة العقار، وعُدل عنها إلى ضريبة التصرفات العقارية بنسبة ٥٪ من قيمة العقار، ووضعت بعض الإضافات كرفع تحمل الدول ضريبة قيمة المسكن الأول من ٨٥٠ ألف ريال إلى ما لا يزيد عن مليون ريال؛ ولحداثة صدور هذه اللائحة فإنه لا يوجد دراسات وبحوث علمية تختص بها لتبيّن المصطلحات المتعلقة بهذه الضريبة، والأحكام المترتبة على ذلك، وقد اخترتُ جزئية مهمة منها وهي الاستثناءات الواردة في لائحة ضريبة التصرفات العقارية التي تدعم المطورين العقاريين المرخصين، والمواطنين وتخفف عنهم، وتحقق آمالهم وطموحاتهم، وتوفر لهم الرفاهية والحياة الكريمة.

أسباب اختيار الموضوع:

يمكن إجمال أسباب اختيار هذا الموضوع في الأمور التالية:

١. صلة وارتباط هذا الموضوع بفئة كبيرة من المجتمع، حيث يتوجب حصر هذه الاستثناءات بشكل مبسط مع مقارنة بعضها بالأمثلة التوضيحية.
٢. مبادرتي لبحث مثل هذه الموضوعات حيث إنها مُعينة على الاطلاع الواسع والتأصيل الجيد.
٣. عدم وجود دراسة تتكلم عن الاستثناءات الواردة من ضريبة التصرفات العقارية في النظام السعودي.
٤. الإشكاليات التي تدور حول مدى تحقيق هذه الاستثناءات لمبدأ العدل من الناحية النظامية والشرعية.

أهداف البحث:

يهدف البحث إلى:

١. توضيح مفهوم ضريبة التصرفات العقارية من الناحية الاصطلاحية والنظامية.
٢. حصر الاستثناءات من ضريبة التصرفات العقارية في النظام السعودي، مع مقارنتها بالقانون المصري والقانون الأردني.
٣. معرفة شروط كل حالة من حالات الاستثناءات من ضريبة التصرفات العقارية.
٤. بيان الموقف الشرعي من الاستثناءات من ضريبة التصرفات العقارية وفق أحكام السياسة الشرعية.

مشكلة البحث:

يعد فرض الضريبة على التصرفات العقارية بشكل كامل مبدأً جديداً على البيئة التنظيمية السعودية؛ لحداثة لائحة ضريبة التصرفات العقارية، ومن ثم فإنه من المهم استقراء وحصر الحالات المستثناة من فرض الضريبة، وبيان شروط كل حالة، ووضع بعض الأمثلة التوضيحية، واستقراء النصوص الشرعية الداعمة لحالات الاستثناء التي تحقق المصلحة وتدرأً المفسدة.

الدراسات السابقة:

من خلال البحث والتقصي في فهارس المكتبات، خاصة مكتبة الملك فهد الوطنية، ومركز الملك فيصل للبحوث والدراسات الإسلامية، والبحث في الشبكة العنكبوتية. لم أجد من تكلم عنه في النظام السعودي؛ لذا عازمت بحث هذا الموضوع لحداثته مستعيناً بالله.

منهج البحث:

سأتبع في هذا البحث المنهج الآتي:

١. المنهج الاستقرائي:

حيث أقوم بتتبع الحالات المستثناة من ضريبة التصرفات العقارية في المملكة العربية السعودية وحصرها، واستقراء النصوص الشرعية الداعمة لحالات الاستثناء التي تحقق المصلحة وتدرأً المفسدة وفق أحكام السياسة الشرعية.

٢. المنهج التحليلي:

حيث أقوم بتحليل وضرب الأمثلة على بعض الحالات التي تستلزم التوضيح.

٣. المنهج المقارن:

حيث أقوم بذكر حالات الاستثناء من ضريبة التصرفات العقارية في النظام السعودي ثم حالات الاستثناء في القانون المصري ثم حالات الاستثناء في القانون الأردني.

إجراءات البحث:

وتتلخص إجراءات البحث فيما يلي:

١. الاعتماد على المصادر الأصلية عند كل مسألة بحسبها.
٢. استقراء المواد النظامية المتعلقة بالاستثناء من الضريبة العقارية.
٣. عزو الآيات القرآنية إلى السور الواردة فيها مع بيان رقم الآية.
٤. مراعاة تخريج الأحاديث من خلال بيان من أخرجها في لفظها الوارد في الحديث.
٥. توثيق أقوال العلماء من كتبهم مباشرة، ولا يكون اللجوء للعزو بواسطة إلا عند تعذر الأصل.
٦. الترجمة للأعلام، سوى الصحابة والأئمة الأربعة.

تقسيمات البحث:

قسمت البحث إلى مقدمة وتمهيد ومبحثين وخاتمة، وفق التفصيل الآتي:

التمهيد: حقيقة ضريبة التصرفات العقارية والقواعد الأساسية لها:

المطلب الأول: التعريف بضريبة التصرفات العقارية.

المطلب الثاني: القواعد الأساسية لضريبة التصرفات العقارية.

المبحث الأول: الحالات المستثناة من ضريبة التصرفات العقارية في

النظام السعودي:

المطلب الأول: الحالات المستثناة من ضريبة التصرفات العقارية لاعتبارات أسرية واجتماعية أو خيرية.

المطلب الثاني: الحالات المستثناة من ضريبة التصرفات العقارية لاعتبارات مالية أو اقتصادية.

المطلب الثالث: الحالات المستثناة من ضريبة التصرفات العقارية لاعتبارات سياسية.

المطلب الرابع: الحالات المستثناة من ضريبة التصرفات العقارية لاعتبارات أخرى.

المبحث الثاني: موقف الشريعة الإسلامية من الاستثناءات من ضريبة التصرفات العقارية:



المطلب الأول: الموقف من استثناء بعض الفئات من ضريبة التصرفات العقارية في الشريعة الإسلامية.

المطلب الثاني: أمثلة تطبيقية لبعض الاستثناءات في النظام المالي وفق السياسة الشرعية.

الخاتمة.

قائمة المصادر.

التمهيد

حقيقة ضريبة التصرفات العقارية والقواعد الأساسية لها

المطلب الأول: تعريف ضريبة التصرفات العقارية:

أولاً: تعريف الضريبة:

١. الضريبة لغةً:

جمع ضرائب، وهي ما يؤخذ على الإنسان من خراج أو جزية ومنها السجية والطبيعة والإلزام^(١)، والضريبة ما يفرض على الملك، والعمل، والدخل للدولة، وتختلف باختلاف الأحوال والقوانين^(٢).

٢. الضريبة عند الفقهاء:

لم يذكر الفقهاء تعريفاً واضحاً للضريبة حيث لم تكن تعرف لديهم بهذا الاسم، بل كان لها تسميات أخرى قريبة من هذا المفهوم في العصر الحديث ويمكن توظيفها على الضريبة؛ من ذلك تعريف الإمام الجويني^(٣): ما يأخذه

(١) ينظر: القاموس المحيط للفيروزآبادي، ص (١٣٨)، مقاييس اللغة لابن فارس (٣/٣٩٨)، المصباح المنير للفيومي، ص (٣٠).

(٢) ينظر: المعجم الوسيط، إبراهيم مصطفى وآخرون (١/٥٣٧).

(٣) هو عبد الملك بن عبد الله بن يوسف بن محمد الجويني، أبو المعالي الملقب بإمام الحرمين، أعلم المتأخرين من أصحاب الشافعية، ولد في جوين من نواحي نيسابور سنة ٤١٩ هـ، كان الجويني ذا روح وثابة إلى الحق والمعرفة يميل إلى البحث والنقد والاستقصاء من مؤلفاته: الإرشاد في الكلام، والبرهان في أصول الفقه، والشامل في أصول الدين، وغيث الأمم في التياث الظلم. توفي سنة ٤٧٨ هـ. ينظر في ترجمته: سير أعلام النبلاء للذهبي (١٨ / ٤٦٨-٤٧٦)، وفيات الأعيان وأنباء أبناء الزمان لابن خلكان، ص (١٦٧ - ١٧٠).

الإمام من مياسير البلاد والأغنياء من طبقات الناس بما يراه ساداً للحاجة^(١).
وتعريف الإمام الغزالي^(٢): ما يأخذه الإمام على الأغنياء بما يراه كافياً
عند خلو بيت المال من المال^(٣).

ويُفهم من التعريف الأول أن هناك شرطاً لفرض الضريبة وهو خلو
بيت المال، والتعريف الثاني قيّد أخذ الضريبة من الأغنياء بقدر الحاجة،
وعليه يكون التعريفان متقاربين.

وهناك تعريف أوسع للضريبة، فقد عُرِّفت بأنها: مبلغ مالي تفرضه
الدولة على السلع والخدمات، وفق ضوابط محددة بقصد سد حاجتها في
الميزانية العامة^(٤).

(١) ينظر: غياث الأمم في التياث الظلم للجويني، ص (٢٧٤).

(٢) هو محمد بن محمد الغزالي الطوسي، أبو حامد، حجة الإسلام، ولد سنة ٤٥٠هـ، رحل
إلى نيسابور ثم إلى بغداد فالحجاز فبلاد الشام فمصر، وعاد إلى بلده. نسبته إلى صناعة
الغزل أو إلى غزّالة. من كتبه: إحياء علوم الدين، وتهافت الفلاسفة، والاقتصاد في
الاعتقاد. توفي سنة ٥٠٥هـ. ينظر في ترجمته: شذرات الذهب في أخبار من ذهب
للعكري (٦/١٨-١٩)، الأعلام للزركلي (٧/٢٢).

(٣) ينظر: شفاء الغليل في بيان الشبه والمخيل ومسالك التعليل للغزالي، ص (٢٣٦).

(٤) ينظر: مبادئ علم المالية، د. محمد فؤاد إبراهيم، ص (٢٥٣)، ومالية الدولة والهيئات
المحلية د. عبد المنعم فوزي، ود. عبد الكريم بركات، ص (٢٥٣-٢٥٤)، وبين
الضرائب والزكاة د. عيسى العمري، ص (١).

٣. ضريبة التصرفات العقارية في النظام السعودي:

عرّف النظام السعودي ضريبة التصرفات العقارية بأنها: «المبلغ المالي المفروض على التصرف العقاري»^(١).

وعرّفها الدليل التفصيلي بشكل مفصل في الفقرة الثالثة من المادة الأولى بأنها: «ضريبة غير مباشرة تُفرض على جميع التصرفات التي ينتج بموجبها أثر قانوني، يتمثل في نقل حق ملكية العقار، أو حيازته لغرض تملكه، أو تملك منفعته من شخص إلى آخر، وقد يكون التصرف موقوفاً عن تلاقي إرادة طرفي المعاملة مثل: البيع أو بناءً على إرادة منفردة من قبل المتصرف، مثل: الوصية»^(٢).

ثانياً: تعريف التصرفات:

١. التصرفات لغةً:

تَصَرَّف مفرد، ومنه تصرفات الدهر والزمان، تصاريفه نوائبه ومصائبه^(٣)، وفلان تصرف في الأمر احتال، وتقلب فيه ولعياله اكتسب وبه الأحوال تقلبت^(٤).

(١) المادة (١) من اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية الصادرة برقم (٧١٢) وتاريخ ١٥/٢/١٤٤٢هـ.

(٢) الفقرة (٣) من المادة (١) من الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية.

(٣) ينظر: لسان العرب لابن منظور (٩/١٨٩-١٩٠)، مقاييس اللغة لابن فارس (٣/٣٤٣-٣٤٤)، معجم اللغة العربية المعاصرة د. أحمد عمر (٢/١٢٩١).

(٤) ينظر: المعجم الوسيط، إبراهيم مصطفى وآخرون، ص (٥١٣).

٢. التصرفات اصطلاحاً:

لم أجد للفقهاء المتقدمين تعريفاً خاصاً للتصرف، لكن عرفه بعض العلماء المعاصرين بأنه:

أ. كل ما يصدر عن الشخص بإرادته، ويُرتب الشرع عليه أحكاماً مختلفة^(١).

ب. كل ما صدر عن الشخص بإرادته من قول أو فعل، يرتب عليه الشرع أثراً من الآثار، سواء أكان في صالح ذلك الشخص أم لا^(٢). وهذان التعريفان متقاربان في المعنى ومتفقان على أن التصرف فعل الشخص للشيء ويترتب عليه أحكام شرعية.

٣. التصرف العقاري في النظام السعودي:

وعرّف التصرف العقاري في النظام السعودي بأنه: أي عمل نظامي ناقل للملكية العقار أو لحيازته بغرض التملك أو الحصول على المنفعة^(٣)

(١) ينظر: الموسوعة الفقهية الكويتية، وزارة الأوقاف والشؤون الإسلامية (٧١ / ١٢).

(٢) ينظر: الفقه الإسلامي وأدلته للزحيلي (٤ / ٨٣).

(٣) ينظر: المادة (١) من اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية.

ثالثاً: تعريف العقارات:

١. العقار لغةً:

هو المنزل والأرض والضيعة^(١) والدار، والجمع عقارات وهي: كل ملك ثابت له أصل كالدار والنخل^(٢).

٢. العقار اصطلاحاً:

وهو الأرض المبنية أو غير المبنية^(٣)، وفي «درر الحكام» العقار هو: «ما لا يمكن نقله من محل إلى آخر كالدور والأراضي، وعليه يفهم بأن العقار هو عبارة عن مبني كالدور وغيرها من المباني وغير مبني كالأراضي، إلا أن البناء بدون الأرض يعد منقولاً فإذا بنى أحد داراً مثلاً في غير ملكه فتكون الدار منقولاً»^(٤).

وعرّف العقار أيضاً بأنه: اسم للأرض ويدخل فيها جميع الأشياء التي تتصل بها كالبناء والشجر^(٥).

(١) ينظر: لسان العرب لابن منظور (٤ / ٥٩٦)، القاموس المحيط للفيروزآبادي، ص (٤٤٣-٤٤٤).

(٢) ينظر: المصباح المنير للفيومي ص (٢١٨).

(٣) ينظر: فتح القدير، ابن الهمام (٦ / ٢١٥).

(٤) درر الحكام في شرح مجلة الأحكام، علي حيدر (١ / ١١٧) المادة (١٢٩).

(٥) ينظر: حاشية الدسوقي على الشرح الكبير (٣ / ٤٧٩).

٣. العقار في النظام السعودي:

جاء تعريف الأرض والوحدة العقارية في نظام ملكية الوحدات العقارية وفرزها في النظام السعودي حيث عُرِّفت الأرض بأنها: «القطعة المخصصة للبناء عليها، وإنشاء المرافق والخدمات حسب المخطط المعد من قبل مكتب هندسي والمعتمد في رخصة البناء»^(١).

وعُرِّفت الوحدة العقارية بأنها: «الدار أو الشقة أو الطبقة أو الدكان أو أي جزء من البناء النظامي يمكن فرزه، وإجراء حقوق الملكية عليه والتصرف به مستقبلاً عن أجزاء البناء الأخرى»^(٢). وبهذا يشمل العقار الأراضي غير المبنية والمبنية سوءاً كانت منزلاً أو شقةً أو محلاً.

وجاء الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية الصادر من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك في الفقرة الثانية من المادة الثانية بتعريف العقار بأنه: «كل شيء ثابت في مكانه، ولا يمكن نقله دون تلف، وتشمل: الأملاك المبنية، والأرض، وكل ما يتفرع عن ذلك من حقوق، ويشمل تعريف العقار كلاً مما يلي:

- أي مساحة أرض محددة يمكن أن ينشأ عليها حقوق ملكية، أو حيازة أو غيرها من الحقوق العينية.

- أي أبنية، أو إنشاءات هندسية أقيمت بصورة دائمة على أرض ما.

(١) ينظر: الفقرة (١) من المادة (١) من نظام ملكية الوحدات العقارية وفرزها الصادر بتاريخ ١/١/١٤٣٢هـ الموافق ١٥/٣/٢٠٠٢م.

(٢) ينظر: الفقرة (٢) من المادة (١) من نظام ملكية الوحدات العقارية وفرزها.

- أي تركيبات، أو معدات تشكل جزءاً ثابتاً، أو ألحقت بشكل دائم بمبنى أو هيكل إنشائي أو عمل هندسي»^(١).

المطلب الثاني: القواعد الأساسية لضريبة التصرفات العقارية:

اهتم المنظم السعودي عند فرض ضريبة التصرفات العقارية بالأخذ بالقواعد الأساسية للضريبة، حيث تمثل دوراً مهماً في السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة، وهذه القواعد هي:

١. قاعدة العدل:

تعد قاعدة العدل قاعدة عامة مجردة وهي إحدى قواعد النظام الضريبي؛ إذ تهدف إلى تحقق العدل بين أفراد المجتمع، فإن كل الأفراد المكلفين الذين تنطبق عليهم الشروط ملزمون بدفع ضريبة التصرفات العقارية^(٢)، ولا يُستثنى من ذلك إلا ما استثناه النظام أو اللائحة، حيث جاءت المادة الثالثة من لائحة التصرفات العقارية ببيان الفئات المستثناة من دفع الضريبة كلياً أو جزئياً بمجرد تحقق الضوابط المحددة^(٣).

(١) الفقرة (٢) من المادة (٢) من الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية، هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، النسخة الأولى، نوفمبر ٢٠٢٠م.

(٢) ينظر: المالية العامة، حسن عواضة، ص (٧٠).

(٣) ينظر: الفقرة (أ) من المادة (٣) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة التصرفات العقارية.

وشدد النظام على تطبيق هذه القاعدة، حيث يحق لهيئة الزكاة والضريبة والجمارك أن تعتد بالتصرفات الصورية أو المستترة بما يحقق مقتضيات تحصيل الضريبة بشكل عادل^(١).

٢. قاعدة الوضوح:

لا بد أن يكون النظام واضح المعالم للمكلفين بحيث يُفصّل ويُبين الخاضع لهذا النظام، ويبين مقدار الوعاء الضريبي، ومعدله، وتاريخه، وآلية التوريد^(٢).

ولذلك اهتم المنظم السعودي في لائحة ضريبة التصرفات العقارية بالوضوح، حيث بينت اللائحة التنفيذية مقدار الضريبة التي تُفرض على نقل العقار بنسبة (٥٪) من إجمالي قيمة نقل العقارات، مهما كانت حالة العقار، أو شكله، أو استخدامه وقت التصرف^(٣).

وفي المادة السابعة من اللائحة بينت بأن على الهيئة العامة للأوقاف الالتزام بالأحكام المنصوص عليها عند التصرف بأموال الغير حيث تعد هي الجهة المسؤولة في أموال القصر والأوقاف والأوصياء وغيرهم^(٤)، وذكر هاتين الصورتين على سبيل المثال لوضوح فرض ضريبة التصرفات العقارية، وليس على سبيل الحصر.

- (١) ينظر: الفقرة (ج) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة التصرفات العقارية.
 (٢) ينظر: المالية العامة، رفعت المحجوب، ص (٣٥).
 (٣) ينظر: المادة (٢) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة التصرفات العقارية.
 (٤) ينظر: المادة (٧) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة التصرفات العقارية.

٣. قاعدة الملاءمة:

وهذه القاعدة من قواعد التيسير والتسهيل على المكلفين حيث يتم توريد الضريبة في أكثر الأوقات ملاءمةً للمكلفين، وبالكيفية الأكثر تيسيراً له، ويرتبط وقتها بسببها في الدرجة الأولى^(١)، وفي النظام السعودي يكون توريد ضريبة التصرفات العقارية على نوعين:

النوع الأول: التصرفات العقارية التي يشملها إجراء التوثيق الرسمي ويكون سداد الضريبة أثناء أو قبل توثيق الإفراغ العقاري، مثل: بيع عقار لدى كاتب العدل أو الموثق المعتمد، أو البيع على الخارطة، أو بيع عقار بالمزاد العلني.

النوع الثاني: التصرفات العقارية التي لا يشملها إجراء التوثيق الرسمي لدى الجهة الإدارية أو الموثق المعتمد، ويكون سداد الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ العقد أو الاتفاق النهائي^(٢).

٤. قاعدة الاقتصاد:

المقصود بالاقتصاد هنا هو التقليل من النفقات التي تُصَرَف في سبيل الحصول على الإيرادات الضريبية بأقل تكلفة ممكنة^(٣)، ومن ذلك ما تقوم به هيئة الزكاة والضريبة والجمارك من تنفيذ للخدمات عن طريق التسجيل

(١) ينظر: المالية العامة رفعت المحجوب، ص (٣٥).

(٢) ينظر: الفقرة (أ) و(ب) من المادة (٤) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة التصرفات العقارية.

(٣) ينظر: المالية العامة، رفعت المحجوب، ص (٣٥).

والدفع الإلكتروني دون تدخل بشري مما يقلل من التكاليف المادية، وقصر المدة الزمنية، وقد بيّن في الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية آلية التنفيذ، حيث يقوم المكلف بدفع الضريبة بعملية التسجيل عبر موقع الهيئة، وتعبئة البيانات المتعلقة بالعقار المراد بيعه ثم تصدر فاتورة إلكترونية، ويكون الدفع عن طريق رقم الفاتورة، وبعد التسديد يصدر رقم يمكن من خلاله توثيق نقل العقار عن طريق كتابات العدل أو الموثقين العقاريين المعتمدين^(١).

(١) ينظر: الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية، ص (٤٤).

المبحث الأول الحالات المستثناة من ضريبة التصرفات العقارية في النظام السعودي

يعد نقل ملكية العقار من التصرفات التي تخضع لضريبة القيمة المضافة عند بعض الدول العربية مثل المغرب^(١) ولبنان^(٢).....

(١) فقد فرضت ضريبة القيمة المضافة في المغرب على جميع الأعمال العقارية، وعلى عمليات التجزئة العقارية، وجميع الإيجارات الواقعة على الأماكن المفروشة والمؤثثة، ويشمل هذا العناصر غير المادية للأصل التجاري وعمليات التخزين، والسمسرة، والنقل، وإيجاز الأشياء، أو الخدمات، واستثنت العمليات التالية:
أ. العمليات المتعلقة بالمبنى أو العقار المخصص للسكن الشخصي، والمنجز من طرف الأشخاص الذاتيين أو المعنويين. ب. البضائع والأشغال والخدمات التي تملكها، أو تستفيد منها البعثات الدبلوماسية أو القنصلية وأعضاؤها المعتمدون بالمغرب المستفيدين من الوضع الدبلوماسي، والمنظمات الدولية، ويراعى في ذلك التعامل بالمثل.

ينظر: الباب الثاني والباب الخامس من قانون الضريبة على القيمة المضافة المغربي الصادر عام ١٤٠٦هـ.

كما فرضت ضريبة الدخل في القانون المغربي على: العقارات المبنية وغير المبنية والبناءات مهما كان نوعها العقارات الزراعي ويدخل في ذلك المباني والمعدات الثابتة والمتحركة المرتبطة بها ويُعفى من ذلك الربح المحصل عليه من تفويت عقار يشغله مالكه على وجه سكني رئيسية منذ ٦ سنوات، والربح المتحصل عليه بمناسبة تفويت السكن الاجتماعي، والربح المتحصل عليه من لدن كل شخص يقوم خلال السنة المدنية بتفويت عقارات لا يتجاوز مجموع قيمتها مائة وأربعين ألف درهم، والربح المتحصل عليه من تفويت حقوق مشاعة في عقارات فلاحية.

ينظر: الباب الخامس من قانون ضريبة الدخل المغربي الصادر عام ٢٠٠٦م.

(٢) تسري ضريبة القيمة المضافة في لبنان على جميع الأنشطة، والعمليات العقارية ويستثنى منها ما يلي:

=

..... والسودان^(١) والإمارات^(٢)، حيث لم يتم إصدار قانون خاص بالضريبة العقارية كما هو الحال في المملكة العربية السعودية؛ فقد أحدث المنظم السعودي لائحة خاصة بضريبة التصرفات العقارية شملت التصرفات الخاضعة لها، والحالات المستثناة منها.

١. التصرفات الخاضعة لضريبة التصرفات العقارية:

أ. في النظام السعودي:

يخضع لضريبة التصرفات العقارية كل تصرف بالتعاملات العقارية بأشكالها المختلفة كالبيع وما في حكمه، مثل: التنازل عن ملكية العقار،

= أ. العمليات التي تتناول أراضي غير المبنية. ب. بيع العقارات المبنية. ج. تأجير العقارات المبنية المعدة للسكن.

ينظر: المادة (٥) والفقرة (٩) والفقرة (١٠) من المادة (١٦) من قانون الضريبة على القيمة المضافة اللبناني الصادر عام ٢٠٠١م.

(١) فرضت الضريبة القيمة المضافة في السوداني على مبيعات السلع والخدمات والأعمال إلا ما استثني بنص خاص ومن المستثنيات فيما يخص العقارات بيع وإيجار العقارات المعدة لأغراض السكن الخاص.

ينظر: المادة (١٢) والفقرة (ب-٥) من المادة (٣٧) من قانون الضريبة على القيمة المضافة السوداني الصادر عام ٢٠٠١م.

(٢) تسري الضريبة في الإمارات العربية المتحدة على كل توريد خاضع للضريبة وتوريد اعتباري يقوم به الخاضع للضريبة، وتفرض على استيراد السلع المعنية، ومن الاستثناءات في دفع الضريبة العقارية:

أ. توريد المباني السكنية من خلال بيعها أو إيجارها باستثناء من يتم تطبيق نسبة الصفء. ب. توريد الأراضي البيضاء.

ينظر: المادة (٢) والفقرة (٢) و(٣) من المادة (٤٦) من قانون ضريبة القيمة المضافة الإماراتي الصادر بمرسوم رقم (٨) لسنة ٢٠١٧م.

والهبة، والوصية، والتأجير التمويلي، والإجارة المنتهية بالتملك، والمرابحة الإسلامية، وعقود الانتفاع طويلة الأمد التي تزيد مدتها على خمسين (٥٠) عاماً^(١) مهما كانت حالة العقار، أو شكله، أو استخدامه في وقت التصرف، ويشمل جميع الأراضي سواء كانت تحت الإنشاء أو البناء، وسواء كان العقار مفزراً أو مشاعاً، أو وحدة سكنية، أو غير ذلك من العقارات، وسواء كان التصرف موثقاً أو غير موثق^(٢)، وإقليم المملكة العربية السعودية الذي تطبق عليه الضريبة يشمل: الأراضي، والمياه الإقليمية، وقاع البحر، والطبقات الواقعة تحت التربة، والموارد الطبيعية، والمجال الجوي، وما يخصها من حقوق في المناطق المقسومة بينها وبين الدول المجاورة، والمناطق البحرية وشبه البحرية الواقعة خارج المياه الإقليمية للمملكة، وتمارس عليها السيادة وحقوق السيادة، أو الولاية بمقتضى نظامها والقانون الدولي^(٣).

ب. في القانون المصري:

تفرض الضريبة بسعر (٥, ٢٪) بغير تخفيض على إجمالي قيمة التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها عدا القرى، سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها، وسواء كان هذا التصرف شاملاً العقار كله أو جزءاً منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك، وسواء كانت

(١) ينظر: محاسبة الزكاة والضريبة د. عبد الله الحمود، ص (٥٠٨).

(٢) ينظر: المادة (٢) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة التصرفات العقارية.

(٣) ينظر: النظم السياسية، د. ربيع متولي، ص (٦١)، والنظم السياسية الدولية والحكومات، أ. د. إبراهيم شيحا، ص (٢١-٢٢)، والنظم السياسية الدولية والحكومة، د. داود الباز، ص (٣٧-٣٨).

المنشآت مقامة على أرض مملوكة للمول أو للغير، وسواء كانت عقود هذه التصرفات مشهرةً أو غير مشهرةً^(١).

ج. في القانون الأردني:

تُفرض ضريبة على أي عقار وتستوفي دوائر تسجيل الأراضي من البائع أو الواهب ضريبة قدرها (٤٪) من المبلغ الذي يُستوفي رسم التسجيل على أساسه^(٢).

٢. الحالات المستثناة من فرض ضريبة التصرفات العقارية:

يُقصد بالاستثناء الضريبي: «ميزة مالية يقررها المشرع تنطوي على عدم الخضوع لأحكام التشريع الضريبي وفقاً لتضعيف هذا القانون للشخص الطبيعي أو المعنوي لاعتبارات اقتصادية واجتماعية وسياسية ودولية»^(٣).

ففي النظام السعودي بينت الفقرة (أ) من المادة الثالثة من اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية المعدلة بقرار وزير المالية رقم (٢٢٢٩) وتاريخ ٧/٦/١٤٤٢هـ^(٤)، الحالات المستثناة من دفع الضريبة

(١) ينظر: المادة (٤٢) من قانون ضريبة الدخل المصري رقم (١٥٨) الصادر في يوليو ٢٠١٨م..

(٢) ينظر: المادة (٢) من قانون ضريبة بيع العقار الأردني رقم (٤٨) لسنة ١٩٧٦م.

(٣) الضريبة على القيمة المضافة وتطبيقاتها في التشريعات المقارنة، د. ذو الفقار الساعدي، ص (١٨٣)، وينظر: الأطر التنظيمية لضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية، أ. د. سلطان السلطان، ص (٢٥-٢٦).

(٤) نُشر التعديل على اللائحة بجريدة أم القرى في العدد (٤٨٦٧) السنة (٩٩)، يوم الجمعة ٩ جمادى الآخرة ١٤٤٢هـ، الموافق ٢٢ يناير ٢٠٢١م.

بشكل كامل أو بشكل جزئي، ويحق لوزير المالية أن يستثني أي حالة من الحالات بموجب قرار وزاري^(١)، مع وجوب تسجيل العقار في هيئة الزكاة والضريبة والجمارك؛ للحصول على ما يفيد بالإعفاء أو الاستثناء من دفع ضريبة التصرفات العقارية؛ حيث لن تُقبل عملية الإفراغ في وزارة العدل دون التسجيل، علماً بأنه لا تخضع المعاملة للضريبة إلا مرة واحدة^(٢).

وسوف نتكلم عن هذه الحالات بشيء من التفصيل وفقاً للنظام السعودي أولاً ثم القانون المصري ثم القانون الأردني. وهذه الحالات هي:

المطلب الأول: الحالات المستثناة من ضريبة التصرفات العقارية لاعتبارات أسرية واجتماعية أو خيرية:

أولاً: التصرف في العقار لغرض قسمة تركة العقار بين الورثة أو توزيعها: المقصود بالتركة لغةً:

الشيء المتروك وهي جمع تركات، ومنه ترك الميت مالاً خلفه^(٣).

اصطلاحاً:

هناك عدة تعريفات للتركة، فمنهم من توسع في التعريف، ومنهم من ضيق، وهذا الاختلاف لا يؤثر في حكمها ولا في الحقوق المترتبة عليها،

(١) ينظر: الفقرة (أ- ١٥) من المادة (٣) من اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية.

(٢) ينظر: محاسبة الزكاة والضريبة، د. عبد الله الحمود، ص (٥١٣).

(٣) ينظر: لسان العرب لابن منظور (٤٠٦/١٠)، المصباح المنير للفيومي، ص (٤٣).

وعليه يمكن تعريفها بأنها: الحق الذي خلفه الميت سواءً أكانت أموالاً منقولة أم غير منقولة، بعد سداد الدين الذي عليه^(١).

وقسمة التركة بين الورثة أمرت بها الشريعة الإسلامية وفق الأنصبة المفروضة فقد جاء في حديث ابن عباس رَضِيَ اللهُ عَنْهُمَا أَنَّ النَّبِيَّ صَلَّى اللهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ قَالَ: ((أَلْحَقُوا الْفَرَائِضَ بِأَهْلِهَا، فَمَا بَقِيَ فَهُوَ لِأَوْلَى رَجُلٍ ذَكَرَ))^(٢). والتصرف العقاري في هذه الحالة مستثنى من دفع الضريبة في النظام السعودي فالانتقال جبري.

ويشترط لاستثناء هذه الحالة شرطان هما:

١. أن تكون هذه التصرفات العقارية وفقاً لصك حصر الورثة.
٢. أن تكون هذه التصرفات العقارية محصورةً على توزيع وتقسيم التركة في حدود الأنصبة الشرعية، وما زاد عن ذلك من أعمال لا يدخل تحت هذا الاستثناء^(٣). مثال ذلك: نقل العقار كحصصة الابن من تركة والده المتوفى فإن نقل الملكية مستثناءً من دفع الضريبة^(٤)، أما لو قام أحد الورثة ببيع نصيبه في (١) ينظر: رد المحتار على الدر المختار لابن عابدين (٧٥٩/٦)، شرح مختصر خليل للخرشي (١٩٦/٨)، الفقه المنهجي على مذهب الإمام الشافعي مُصطَفَى الحَنَ وَآخرون (٧١/٥)، كشاف القناع عن متن الإقناع للبهوتي (٤٠٢/٤).
- (٢) أخرجه البخاري في كتاب الفرائض، باب: ميراث الولد من أبيه وأمه، برقم (٦٧٣٢) (٨/١٥٠)، ومسلم في كتاب الفرائض، باب: ألحقوا الفرائض بأهلها، برقم (١٦١٥) (٥٩/٥).
- (٣) ينظر: الفقرة (أ-١) من المادة (٣) من اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية، والفقرة (١) من المادة (٤) من الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية.
- (٤) ينظر: محاسبة الضريبة وتطبيقاتها، د. عبد العزيز الصالح، ص (١٢٢).

العقار لأحد الورثة الآخرين أو لغيرهم فإن هذا العمل غير مستثنى. وقد يصعب تقسيم التركة في العقار بدقة عالية بدون مبالغ إضافية تدفع من بعض الأطراف؛ فمن المناسب شمولها بالاستثناء حيث لا فرق بين تملك الوريث للعقار أو حصوله على ثمنه نقداً من أحد الورثة لإتمام عملية قسمة التركة بينهم.

وأما القانون المصري فلم يستثن حالة قسمة التركة بين الورثة، فقد فرض ضريبة على العقار الموروث في القانون رقم (١٥٨) لسنة ٢٠١٨م بعد أن كانت مستثناة في القانون رقم (١١) لسنة ٢٠١٣م^(١). وكذلك القانون الأردني أخذ بعدم الاستثناء^(٢).

ثانياً: التصرف في العقار بدون مقابل لوقف ذري أو أهلي:
تعريف الوقف لغةً:

الواو والقف والفاء: أصل واحد يدل على تمكث^(٣)، وهو مصدر، ومنه وقف الأرض على المساكين أي حبسها^(٤).

(١) ينظر: المادة (٤٢) من قانون ضريبة الدخل المصري.

(٢) ينظر: المادة (٤) من قانون ضريبة بيع العقار الأردني.

(٣) ينظر: مقاييس اللغة لابن فارس (٦/١٣٥).

(٤) ينظر: لسان العرب لابن منظور (٩/٣٥٩).

اصطلاحاً:

حسب مال يحصل الانتفاع به مع بقاء أصله بقطع التصرف في رقبته على مصرف مباح موجود^(١).

وأحسن النظام السعودي عندما استثنى ضريبة التصرفات العقارية في التصرف في العقار بغرض الوقف من أجل الحث على العمل الوقفي أخذاً بعمل النبي صَلَّى اللهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ في وقف العقار لما روى عمرو بن الحارث قال: «ما ترك رسول الله صَلَّى اللهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ عند موته درهماً ولا ديناراً، ولا عبداً، ولا أمةً، ولا شيئاً إلا بغلته البيضاء، وسلاحاً، وأرضاً جعلها صدقة»^(٢)، كما وأن هذه العملية العقارية تتم بدون مقابل مالي فمن المناسب استثنائها. ويُشترط لتطبيق هذه الحالة شرطان هما:

١. أن يكون هذا التصرف العقاري الأول لصالح الوقف ابتداءً^(٣).
٢. أن يكون التصرف في العقار لوقف ذري أو أهلي^(٤). مثال ذلك: نقل العقار ووقفه للأبناء، فإن هذا العمل مستثنى من الضريبة.

(١) ينظر: بدائع الصنائع في ترتيب الشرائع للكاساني (٦/٢١٩)، شرح مختصر خليل للخرشي (٧/٧٨)، مغني المحتاج إلى معرفة معاني ألفاظ المنهاج للشربيني (٣/٥٢٢)، كشاف القناع للبهوتي (٤/٢٤٠).

(٢) أخرجه البخاري في كتاب الوصايا، باب الوصايا، برقم (٢٧٣٩) (٤/٢).

(٣) ينظر: محاسبة الضريبة وتطبيقاتها، د. عبد العزيز الصالح، ص (١٢٢).

(٤) ينظر: الفقرة (أ-٢) من المادة (٣) من اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية، والفقرة (٢) من المادة (٤) من الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية.

ولم يتوافق القانون المصري^(١) والقانون الأردني^(٢) مع النظام السعودي باستثناء هذه الحالة، حيث فرضت ضريبة على عملية التصرف العقاري للوقف.

ثالثاً: التصرف بوقف العقار لجهة أو جمعية خيرية مرخصة:

استثنى النظام السعودي الوقف لجهة خيرية من باب التشجيع على القيام بوقف العقارات للجهات الخيرية، لا سيما وأنه لا يوجد مقابل في العملية. ويشترط لهذه الحالة شرطان هما:

أ. أن يكون هذا التصرف العقاري الأول لصالح الوقف.

ب. أن يكون الوقف لجهة أو جمعية خيرية مرخص لها من قبل الدولة، مثل الجهات الخيرية التي تشرف عليها وزارة الموارد البشرية والتنمية الاجتماعية^(٣). مثال ذلك: نقل العقار من مالكة لجمعية خيرية مرخصة، فإن هذا العمل يدخل في الاستثناء^(٤)، أما لو قام شخص ببيع مبنى سكني وقف لجمعية خيرية بمبلغ معين فإن هذه العملية تخضع لضريبة التصرفات العقارية حيث إنها تمت بمقابل مالي. ولم يستثن القانون المصري هذه الحالة^(٥)، أما القانون الأردني فقد أعفى كافة أملاك الأوقاف الخيرية

(١) ينظر: المادة (٤٢) من قانون ضريبة الدخل المصري.

(٢) ينظر: المادة (٤) من قانون ضريبة بيع العقار الأردني.

(٣) ينظر: الفقرة (أ-٢) من المادة (٣) من اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية، والفقرة (٢) من المادة (٤) من الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية.

(٤) ينظر: محاسبة الضريبة وتطبيقاتها، د. عبد العزيز الصالح، ص (١٢٢).

(٥) ينظر: المادة (٤٢) من قانون ضريبة الدخل المصري.

المستغلة مباشرة من قبل الدولة التي تتولى إدارتها من الضرائب والرسوم على اختلاف أنواعها، والأوقاف الخيرية المستغلة من قبل أشخاص آخرين لا تدخل في هذا الاستثناء^(١).

رابعاً: التصرف بنقل العقار بموجب وصية شرعية:

الوصية لغةً:

وَصَيْتُ الثَّيِّءِ بِالثَّيِّءِ ... وَصَلْتُهُ، والعهد إلى الغير^(٢).

اصطلاحاً:

اسم لما أوجبه الموصي في ماله بعد موته. وبه تنفصل عن البيع، والإجارة، والهبة؛ لأن شيئاً من ذلك لا يحتمل الإيجاب بعد الموت^(٣).

وأحسن المنظم السعودي باستثناء حالة نقل العقار بموجب الوصية الشرعية من ضريبة التصرفات العقارية والتحديد بما لا يزيد عن ربع التركة لما روى عامر بن سعد عن أبيه رَضِيَ اللَّهُ عَنْهُ قَالَ جَاءَنَا رَسُولُ اللَّهِ صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ يَعُودُنِي مِنْ وَجَعٍ اشْتَدَّ بِي زَمَنَ حِجَّةِ الْوُدَاعِ، فَقُلْتُ: «بَلِّغْ بِي مَا تَرَى وَأَنَا ذُو مَالٍ، وَلَا يَرِثُنِي إِلَّا ابْنَةُ لِي، أَفَأَتَصَدَّقُ بِثَلْثِي مَالِي؟» قَالَ: «(لا)» قُلْتُ: «بِالشَّطْرِ؟» قَالَ: «(لا)» قُلْتُ: «الثَّلْثُ؟» قَالَ: «(الثَّلْثُ وَالثَّلْثُ كَثِيرٌ. إِنَّكَ أَنْ

(١) ينظر: الفقرة (٢) من المادة (٣) من قانون إعفاء الأوقاف الخيرية من الضرائب والرسوم الأردني رقم (٣٦) لسنة ١٩٧٣ م.

(٢) ينظر: لسان العرب لابن منظور (١٨٧/١٥)، المصباح المنير للفيومي، ص (٣٤١).

(٣) ينظر: بدائع الصنائع للكاساني (٣٣٣/٧)، بداية المجتهد ونهاية المقتصد لابن رشد (١٢١/٤)، مغني المحتاج للشربيني (٦٦/٤)، الكافي في فقه الإمام أحمد لابن قدامة (٢/٢٦٥).

تذر ورثتك أغنياء خير من أن تذرهم عالةً يتكفون الناس، وإنك لن تُنفق نفقة تبتغي بها وجه الله إلا أجرت عليها، حتى ما تجعل في في امرأتك^(١). وهذا الاستثناء يهدف إلى التيسير على الناس والتخفيف عليهم. ويشترط لاستثناء هذه الحالة شرطان هما:

١. أن تكون الوصية بما لا يزيد عن ربع تركة الموصي.
 ٢. أن تكون هذه الوصية وُثِّتَ نظاماً^(٢). فلو وُثِّتَ الوصية لشخص بالثلث فإن هذا التصرف يكون خاضعاً للضريبة بشكل كامل حيث تخطت الوصية ربع التركة وهو ما يخالف القواعد المنصوص عليها في الاستثناء الوارد في اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية^(٣).
- أما القانون المصري فقد استثناء دفع الضريبة العقارية إذا كانت الوصية للأصول أو الفرع أو الأزواج فقط دون تحديد مقدار الوصية، وما عدا هؤلاء فإنه تسري عليهم فرض الضريبة^(٤). وأما القانون الأردني فلم يستثن هذه الحالة^(٥).

(١) أخرجه البخاري في كتاب المرضى، باب قول المريض إني وجع أو وا رأساه، برقم (٥٦٦٨) (٧/١٢٠)، ومسلم في كتاب الوصية، باب الوصية بالثلث، برقم (١٦٢٨) (٥/٧١).

(٢) ينظر: الفقرة (أ-٦) من المادة (٣) من اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية، والفقرة (٦) من المادة (٤) من الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية.

(٣) ينظر: محاسبة الزكاة والضريبة، د. عبد الله الحمود، ص (٥١٤).

(٤) ينظر: المادة (٤٢) من قانون ضريبة الدخل المصري، وينظر: النظم الضريبية، مدخل تحليلي مقارنة، سعيد عثمان، ص (٧٧).

(٥) ينظر: المادة (٤) من قانون ضريبة بيع العقار الأردني.

خامساً: التصرف بنقل العقار بصفة الهبة للزوج أو الزوجة أو أحد الأقارب حتى الدرجة الثانية:
مفهوم الهبة لغةً:

العطية الخالية عن العوض والغرض، وإذا كثرت من المعطي سمي وهاباً، وهو من صيغ المبالغة^(١)
اصطلاحاً:

عُرِّفَت الهبة بعدة تعريفات متقاربة هي: تمليك جائر التصرف مالا معلوماً منقولاً أو عقاراً موجوداً مقدوراً على تسليمه من غير وجوب على قيد الحياة بلا عوض^(٢).

وفي النظام السعودي يهدف استثناء هذه الحالة من ضريبة التصرفات العقارية إلى وضع ضابط للحد من استغلال الهبة في عدم سداد الضريبة، والتوسعة والتخفيف على من يرغب بهبة العقار إلى أقاربه أخذاً بحديث أبي هريرة رَضِيَ اللَّهُ عَنْهُ أَنَّ النَّبِيَّ صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ قَالَ: ((يَا نِسَاءَ الْمُسْلِمَاتِ، لَا تَحْقِرَنَّ جَارَةً لِجَارَتِهَا، وَلَوْ فَرَسَنَ شَاةً))^(٣).

(١) ينظر: لسان العرب لابن منظور (١/٨٠٣).

(٢) ينظر: رد المحتار على الدر المختار لابن عابدين (٥/٦٨٧)، شرح مختصر خليل للخرشي (٧/٢٥)، مغني المحتاج للشربيني (٣/٥٥٩)، كشاف القناع للبهوتي (٤/٢٩٨).

(٣) أخرجه البخاري في كتاب الهبة وفضلها، باب الهبة وفضلها والتحريض عليها، برقم (٢٥٦٦) (٣/١٥٣)، ومسلم في كتاب الزكاة، باب الحث على الصدقة ولو بالقليل ولا تمتنع من القليل لاحتقاره، برقم (١٠٣٠) (٣/٩٣).

- ويشترط لاستثناء الهبة من الضريبة في النظام السعودي شرطان هما:
١. أن يكون هبة العقار إلى الزوج أو الزوجة، أو الأقارب حتى الدرجة الثانية: الآباء وإن علوا، والأبناء وإن نزلوا.
 ٢. توثيق الهبة لدى الجهات المختصة^(١). فلو قام شخص بهبة عقار لأخيه الشقيق فإن هذا التصرف خاضع للضريبة؛ لأن الأخ لا يعد من الحالات المستثناة؛ إذ هو من الدرجة الثالثة من درجات القرابة.
- وأما عن القانون المصري فقد توافق مع النظام السعودي في عدم فرض ضريبة على التصرف العقاري إذا كان العقار هبةً للأصول أو الأزواج أو الفروع حتى الدرجة الثانية^(٢).
- وأما القانون الأردني فتوسع في هذه الحالة حتى الدرجة الثالثة، حيث استثنى الهبة الجارية بين الأصول والفروع وبين الزوجين، والأخوة والأخوات^(٣).

(١) ينظر: الفقرة (أ - ٦) من المادة (٣) من اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية، والفقرة (٦) من المادة (٤) من الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية، ومحاسبة الزكاة والضريبة، د. عبد الله الحمود، ص (٥١٤).

(٢) ينظر: المادة (٤٢) من قانون ضريبة الدخل المصري. وينظر: النظم الضريبية، مدخل تحليلي مقارنة، سعيد عثمان، ص (٧٧).

(٣) ينظر: الفقرة (أ) من المادة (٤) من قانون ضريبة بيع العقار الأردني.

سادساً: التصرف بنقل العقار في حالات نزع الملكية أو وضع اليد المؤقت على العقار:

المقصود بالنزع لغَةً:

النون والزاي والعين أصل صحيح يدل على قلع شيء، ونزعه من مكانه^(١).

اصطلاحاً:

لم يظهر مصطلح نزع الملكية في كتاب الفقهاء، وإنما جاءت مسميات أخرى مثل: الجبر الشرعي، أو الإكراه الشرعي، أو الإكراه بحق، أو الانتزاع القهري، ولم يقصروه على نزع الملكية للمنفعة العامة فقط، وإنما كان عاماً يشمل إضافة إلى ذلك انتزاع المال قهراً بأي سبب، كأخذ مال المدين جبراً لبيعه، ووفاء ما عليه من دين^(٢).

وعرفت اللائحة التنفيذية لنظام نزع ملكية العقارات نزع الملكية للمنفعة العامة أنه: «استملاك العقارات سواء أكانت مملوكةً لفرد أو منشأة خاصة أو مصلحة حكومية من أجل إنشاء أو توسيع المرافق، والخدمات العامة، لتحقيق منفعة عامة»^(٣).

(١) ينظر: مقاييس اللغة لابن فارس (٤١٥/٥).

(٢) ينظر: مجمع الأنهر شرح ملتقى الأبحر لابن داماد أفندي (٣/٢)، شرح مختصر خليل للخرشي (٩/٥)، روضة الطالبين وعمدة المفتين للنووي (٦١/٣)، المبدع شرح المقنع لابن مفلح (٧/٤).

(٣) الفقرة (٣) من المادة (١) من اللائحة التنفيذية لنظام نزع ملكية العقارات للمنفعة العامة ووضع اليد الصادر بتاريخ ١١/٢/١٤٣٧هـ الموافق ٢٣/١١/٢٠١٥م.

ويهدف هذا الاستثناء إلى تخفيف التكلفة المالية على المواطنين الذين نُزعت ملكيتهم من العقار حيث إن الضريبة تقع على عاتق البائع، ولكن لما كان هذا التصرف وقع دون إرادة البائع أُخذ الاعتبار بالاستثناء، كما فعل عمر بن الخطاب رَضِيَ اللهُ عَنْهُ لما أراد توسعة المسجد الحرام وكثر الناس، وسع المسجد واشترى داراً وهدمها، وزادها فيه، وهدم على قوم من جيران المسجد أبوا أن يبيعوا، ووضع لهم الأثمان حتى أخذوها بعد ذلك، فلما استخلف عثمان بن عفان رَضِيَ اللهُ عَنْهُ ابتاع منازل، فوسع بها المسجد، وأخذ منازل أقوام، ووضع لهم أثمانها، فضجوا منه عند البيت، فقال: إنما جرأكم علي حلمي عنكم، فقد فعل بكم عمر رَضِيَ اللهُ عَنْهُ هذا فأقرتم ورضيتم، ثم أمر بهم إلى الحبس، حتى كلمه فيهم عبد الله بن خالد بن أسيد، فخلى سبيلهم^(١). فقد جرت محاولة إرضاء أصحاب المنازل حتى وجب تقديم المصلحة العامة على المصلحة الخاصة، والاستثناء من دفع الضريبة هو من قبيل هذا الباب، ويشترط لتطبيق هذه الحالة أن يكون نزع الملكية للمصلحة العامة وفقاً لنظام نزع الملكية للمنفعة العامة، أما إذا كان نزع الملكية قصد منه استيفاء دين، أو كان تنفيذاً لحكم قضائي حصل بسبب نزاع فإنه في هذه الحالة تخضع هذه التصرفات للضريبة ولا تستثنى^(٢). فلو صدر حكم قضائي نهائي ببيع عقار شخص جبراً لإحدى شركات التمويل لتسديد المبالغ المترتبة على البائع،

(١) ينظر: الأحكام السلطانية للماوردي، ص (٢٤٦).

(٢) ينظر: الفقرة (أ - ٥) من المادة (٣) من اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية، والفقرة (٥) من المادة (٤) من الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية.

فإن هذا التصرف العقاري يكون خاضعاً لضريبة التصرفات العقارية حيث لم تُنزع الملكية للمصلحة العامة^(١).

أما القانون المصري فقد توسع في هذه الحالة حيث استثنى فرض ضريبة على التصرف العقاري في حال نزع الملكية للمصلحة العامة، أو للمصلحة التحسينية، أو البيوع الجبرية على العقار سواءً كانت إدارية أو قضائية^(٢). ولم يتطرق القانون الأردني لهذه الحالة^(٣).

المطلب الثاني: الحالات المستثناة من ضريبة التصرفات العقارية لاعتبارات مالية أو اقتصادية:

أولاً: التصرف بنقل العقار لجهة حكومية أو للأشخاص الاعتباريين أو للجهات والمشاريع ذات النفع العام:

يهدف النظام السعودي إلى عدم تحميل الجهات الحكومية تكاليف مالية إضافية في حال التصرف بنقل العقار، ويقصد بها: السلطات العامة، ووحدات الإدارة المحلية، مثل الهيئات العامة، والمشاريع ذات النفع العام^(٤)، سواءً أكان القصد من ذلك الاستخدام الخاص أو الاستخدام

(١) ينظر: محاسبة الزكاة والضريبة، د. عبد الله الحمود، ص (٥١٤).

(٢) ينظر: المادة (٤٢) من قانون ضريبة الدخل المصري. وينظر: النظم الضريبية، مدخل تحليلي مقارنة، سعيد عثمان، ص (٧٧).

(٣) ينظر: المادة (٤) من قانون ضريبة بيع العقار الأردني.

(٤) ينظر: يقصد بالنفع العام هنا: الجهات والمؤسسات التي تحمل هذه الصفة بموجب نظام الجمعيات والمؤسسات الأهلية.

لغرض تجاري^(١). فلو قامت إحدى الجهات الحكومية بشراء عقار من أحد الأشخاص بمبلغ معين، والهدف منه استخدام هذه العقار في أنشطة تلك الجهة أو تحقيق إيرادات ربحية لتلك الجهة، فإن هذا التصرف العقاري معفى من دفع الضريبة.

ولم يتطرق القانون المصري ولا القانون الأردني لاستثناء هذه الحالة^(٢).

ثانياً: التصرف بنقل العقار من جهة حكومية بصفتها سلطة عامة:

والهدف من هذا الاستثناء من ضريبة التصرفات العقارية في النظام السعودي الإذن للجهات الحكومية بالتصرف بالعقار بصفة السلطة العامة وفقاً للأنظمة التي تمنحها الحق في هذا التصرف، ويُقصد منه المساعدة في أداء الدور المنوط بها لصالح الدولة خاصةً أن البائع هو من سيتحمل الضريبة. ويشترط في هذه الحالة شرطان هما:

١. أن يكون التصرف بالعقار من جهة الحكومة في إطار السلطة العامة الذي لا يُقصد به منافسة القطاع الخاص مثل: وزارة البلدية والقروية والإسكان، وهيئة عقارات الدولة^(٣).

(١) ينظر: الفقرة (أ-٣) من المادة (٣) من اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية الفقرة (٣) من المادة (٤) من الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية.
 (٢) ينظر: المادة (٤٢) من قانون ضريبة الدخل المصري، والمادة (٤) من قانون ضريبة بيع العقار الأردني.
 (٣) ينظر: الفقرة (٤) من المادة (٤) من الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية.

٢. ألا يكون التصرف بالعقار في إطار النشاط الاقتصادي، أو التجاري، أو الاستثماري^(١). فلو قامت وزارة البلدية والقروية والإسكان ببيع عقار سكني إلى أحد المواطنين بمبلغ معين، والتكلفة في إطار دعم الدولة للمواطنين من أجل الحصول على سكن فإن هذا النقل العقاري لن يكون خاضعاً للضريبة، بينما لو كانت هذه العملية وفقاً لأحد البرامج التجارية بالوزارة فإنها تكون خاضعةً للضريبة.

وفي القانون المصري لم يُتطرق لهذه الحالة^(٢)، أما القانون الأردني فقد استثنى حالة عقود البيع الجارية بين مؤسسة الإسكان والمؤسسة العامة للضمان الاجتماعي والتطوير الحضري وبين المتفاعلين من مشاريع أي منها، وبين جمعيات الإسكان التعاونية وأعضائها، وكذلك عقود البيع الجارية بين البنوك والشركات لمشاريع الإسكان الفردية التي مُولت بدون فوائد وبين المستفيدين من تلك المشاريع، وذلك عند إعادة تسجيلها بأسمائهم^(٣).

ثالثاً: التصرف بالعقار بصفة مؤقتة لغرض استخدامه كضمان للتمويل أو الائتمان:

يهدف النظام السعودي إلى عدم فرض ضريبة التصرفات العقارية على العقار الذي يُنقل بصفة مؤقتة كالرهن وغيره.

(١) ينظر: الفقرة (أ-٤) من المادة (٣) من اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية، والفقرة (٤) من المادة (٤) من الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية، ومحاسبة الزكاة والضريبة، د. عبد الله الحمود، ص (٥١٤).

(٢) ينظر: المادة (٤٢) من قانون ضريبة الدخل المصري.

(٣) ينظر: الفقرة (ب) من المادة (٤) من قانون ضريبة بيع العقار الأردني.

ويشترط لهذه الحالة ثلاثة شروط:

١. أن يكون نقل العقار بصفة مؤقتة لغرض ضمان تمويل أو ائتمان، أما لو نُقل العقار بصفة دائمة كأن يُباع العقار المرهون لأخذ المبلغ المتبقي، ففي هذه الحالة تُفرض ضريبة على هذا التصرف؛ حيث انتقل الأمر من مؤقت إلى دائم^(١).

٢. وجود مستندات تُثبت أن هذه العملية نقل مؤقت تنتهي بسداد المديونية على الشخص الأصلي^(٢).

٣. إعادة العقار إلى صاحبه الأصلي بعد سداد كامل المديونية المستحقة عليه^(٣). فلو أخذ شخص تمويلاً مالياً من شركات التمويل أو البنوك، وقام برهن منزله لدى هذه الجهة فإن هذه العملية لا تخضع لضريبة التصرفات العقارية حيث إن النقل مؤقت، لكن لو نُقل العقار بصفة دائمة فإنه يدخل تحت ضريبة التصرفات العقارية.

ولم يستثن القانون المصري ولا القانون الأردني هذه الحالة^(٤).

(١) ينظر: الفقرة (٧) من المادة (٤) من الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية.
 (٢) ينظر: الفقرة (٧) من المادة (٤) من الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية. وتنظيم ومحاسبة الضريبة د. خالد الفيقي، ص (١٠٨).
 (٣) ينظر: الفقرة (أ - ٧) من المادة (٣) من اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية، والفقرة (٧) من المادة (٤) من الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية.
 (٤) ينظر: المادة (٤٢) من قانون ضريبة الدخل المصري، والمادة (٤) من قانون ضريبة بيع العقار الأردني.

رابعاً: التصرف بنقل ملكية العقار بين البنوك أو شركات التمويل:

وصورة هذه الحالة إذا نُقل عقار مستفيد بين البنوك أو بين شركات التمويل فإنه لا يُفرض على هذه العملية ضريبة؛ لأن النقل هو نقل للمديونيات بين هذه الجهات وفقاً لعقود الإجارة المنتهي بالتمليك.

ويشترط لهذه الحالة شرطان هما:

١. ألا تتغير صفة العقار أو المستفيد، أو صفة العقار في العقود المختلفة لنقل المديونيات بين جهات التمويل^(١).

٢. أن يكون هذا النقل مؤقتاً حتى اكتمال سداد كامل المديونية المستحقة^(٢). فلو قام أحد الأشخاص بعمل عقد إجارة عقار مع أحد المصارف الإسلامية على أن يسدد قيمة العقار بالتقسيط، وخلال هذه المدة رغب أن ينقل هذه المديونية إلى مصرف آخر مقابل تخفيض تكلفة التمويل عن المدة المتبقية، فإن عملية التصرف العقاري لا تخضع للضريبة على أن يكون النقل مؤقتاً ولا يكون هناك تغيير في المستفيد أو وصف العقار.

ولم يتكلم القانون المصري ولا القانون الأردني عن استثناء هذه الحالة^(٣).

(١) ينظر: الفقرة (٧) من المادة (٤) من الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية، ومحاسبة الضريبة وتطبيقاتها، د. عبد العزيز الصالح، ص (١٢٥).

(٢) ينظر: الفقرة (٧) من المادة (٤) من دليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية.

(٣) ينظر: المادة (٤٢) من قانون ضريبة الدخل المصري، والمادة (٤) من قانون ضريبة بيع العقار الأردني.

خامساً: التصرف بنقل العقار قبل تاريخ سريان لائحة التصرفات العقارية وذلك تنفيذاً لعقود الإجارة بغرض التملك وعقود الإيجار التمويلي:

يُعفى من تطبيق ضريبة التصرفات العقارية نقل ملكية العقارات التي سبق حيازتها من قبل المشتري بموجب عقود إجارة، أو عقود إيجار تمويلي مبرمة قبل تاريخ سريان العمل بضريبة التصرفات العقارية^(١). مثال ذلك: قيام أحد الأفراد بإجراء عقد على نظام الإجارة الإسلامي في عام ٢٠١٣م، وفي عام ٢٠٢٣م، تم إفراغ ذلك العقار لصالحه بعد سداده لكامل الأقساط المستحقة على العقار.

ولم يتطرق القانون المصري والقانون الأردني لهذه الحالة^(٢).

سادساً: التصرف بنقل العقار بصورة مؤقتة بين أمين الحفظ والصندوق أو أمناء الحفظ لصندوق واحد:

المقصود بالإعفاء من ضريبة التصرفات العقارية في حال نقل ملكية العقار، أو إفراغه من صندوق عقاري إلى أمين حفظ نظامي تابع له أو العكس، أو فيما بين أمناء حفظ لذات الصندوق^(٣).

(١) ينظر: محاسبة الزكاة والضريبة، د. عبد الله الحمود، ص ٥١٥، وتنظيم ومحاسبة الزكاة، د. خالد الفيقي، ص (١٠٨).

(٢) ينظر: المادة (٤٢) من قانون ضريبة الدخل المصري، والمادة (٤) من قانون ضريبة بيع العقار الأردني.

(٣) ينظر: محاسبة الزكاة والضريبة، د. عبد الله الحمود، ص (٥١٥)، وتنظيم ومحاسبة الزكاة د. خالد الفيقي، ص (١٠٨).

ويشترط لهذه الحالة شروط:

١. أن يتم نقل العقار بصفة مؤقتة لأمين الحفظ والصندوق أو العكس أو بين أمناء الحفظ لصندوق واحد.
٢. أن يتم نقل العقار وفقاً لأحكام نظام السوق المالية، واللوائح والتعليمات الصادرة بناء عليه.^(١)

ولم يتكلم القانون المصري ولا القانون الأردني عن هذه الحالة^(٢).

سابعاً: التصرف بتقديم العقار كحصة عينية في رأس مال الشركات:

يهدف النظام السعودي من هذا الاستثناء إلى تيسير المعاملة على الشركات التي ترغب بنقل ملكية العقار إلى رأس مال الشركة، وتقديمه كحصة عينية. ويشترط لهذه الحالة ثلاثة شروط:

١. عدم التصرف في الحصة أو الأسهم المقابلة لمدة لا تقل عن خمس سنوات من تاريخ تسجيل امتلاك الأسهم أو الحصة المقابلة للعقار.
٢. أن يقوم المالك بإفراغ العقار لصالح الشركة المساهمة التي يرغب الدخول فيها كشريك.
٣. أن تقوم الشركة بحفظ القوائم المالية المدققة من مراجع حسابات خارج معتمد خلال هذه المدة^(٣).

(١) ينظر: الفقرة (أ) (٩-٩) من المادة (٣) من اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية، والفقرة (٩) من المادة (٤) من الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية.

(٢) ينظر: المادة (٤٢) من قانون ضريبة الدخل المصري، والمادة (٤) من قانون ضريبة بيع العقار الأردني.

(٣) ينظر: الفقرة (أ) (١٠-١٠) من المادة (٣) من اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية، الفقرة (١٠) من المادة (٤) من الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية.

ومثال ذلك عندما يرغب شخص الدخول في شركة مساهمة باعتباره شريكاً مع عدد المساهمين من الأصليين، وتقديم أحد العقارات التي يملكها والمقدرة بمبلغ عشرة ملايين ريال، مقابل حصته في رأس مال الشركة المساهمة، فإن إفراغ هذا العقار لا يخضع لضريبة التصرفات العقارية.

وقد توافق القانون المصري مع النظام السعودي في استثناء هذه الحالة إذا قُدم العقار كحصة عينية في رأسمال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف في الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات^(١).

وأما القانون الأردني فلم يتعرض لذلك^(٢).

ثامناً: التصرف في العقار من قبل الشريك في الشركة عن طريق نقله إلى ملكية الشركة:

يهدف النظام السعودي من استثناء هذه الحالة إلى التخفيف على الشركاء في الشركة، حيث إن العقار في هذه العملية مملوك ملكية حقيقية من الشركة قبل سريان اللائحة وإن كان باسم ذلك الشريك.

ويشترط لهذه الحالة شرطان هما:

١. أن يكون العقار المراد نقله موثقاً في أصول الشركة قبل سريان اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية.

(١) ينظر: المادة (٤٢) من قانون ضريبة الدخل المصري. وينظر: النظم الضريبية - مدخل تحليلي مقارنة، سعيد عثمان، ص (٧٨).

(٢) ينظر: المادة (٤) من قانون ضريبة بيع العقار الأردني.

٢. تقديم مستندات وقوائم مالية موثقة مدققة، أو شهادة معتمدة تثبت إدراج العقار ضمن أصول الشركة قبل سريان اللائحة حتى تاريخ التصرف^(١).

ولم يتطرق القانون المصري ولا القانون الأردني حول استثناء هذه الحالة^(٢).

تاسعاً: تقديم العقار للاشتراك في رأس مال صندوق استثماري عقاري:

ويهدف هذا الاستثناء إلى تحفيز الاشتراك في الصناديق العقارية والمشاركة في التأسيس.

ويشترط لهذه الحالة ثلاثة شروط:

١. أن يكون الاشتراك عند تأسيس الصندوق.
 ٢. أن يكون الصندوق موافقاً لأنظمة ولوائح هيئة السوق المالية.
 ٣. ألا يشمل الصناديق التي تنشأ بهدف تأجير العقارات^(٣).
- ولم يستثن القانون المصري ولا القانون الأردني هذه الحالة^(٤).

(١) أضيفت هذه الفقرة (أ - ١٣) من المادة (٣) بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٢٢٩) وتاريخ ١٤٤٢/٦/٧هـ.

(٢) ينظر: المادة (٤٢) من قانون ضريبة الدخل المصري، والمادة (٤) من قانون ضريبة بيع العقار الأردني.

(٣) أضيفت هذه الفقرة (أ - ١٤) من المادة (٣) بموجب قرار وزير المالية رقم (٢٢٢٩) وتاريخ ١٤٤٢/٦/٧هـ.

(٤) ينظر: المادة (٤٢) من قانون ضريبة الدخل المصري، والمادة (٤) من قانون ضريبة بيع العقار الأردني.

المطلب الثالث: الحالات المستثناة من ضريبة التصرفات العقارية لاعتبارات سياسية:

أولاً: التصرف بنقل العقار إذا كان أحد أطراف التصرف حكومة أجنبية أو منظمة دولية:

يقصد النظام السعودي في هذه الحالة إلى عدم فرض ضريبة على التصرفات المتصلة بالعقارات التي يكون أحد أطرافها فئة معينة لأغراض سياسية، ومن هذه الفئات:

١. الحكومات الأجنبية. ٢. المنظمات الدولية. ٣. الهيئات أو البعثات الدبلوماسية. ٤. الهيئات أو البعثات العسكرية. ٥. أحد أفراد السلك الدبلوماسي أو العسكري أو القنصلي أو المعتمدين في المملكة العربية السعودية، ويشترط تطبيق هذه الحالة شرط المعاملة بالمثل من قبل الدولة التي تمثلها تلك الفئات والجهات^(١).

ولم يستثن القانون المصري والقانون الأردني هذه الحالة^(٢).

ويعد شرط المعاملة بالمثل مبدأً دولياً تلتزم الدولتان بمقتضاه بأن تمنح إحداهما رعايا الدولة الأخرى المقيمين على إقليمها مركزاً قانونياً مماثلاً لما

(١) ينظر: الفقرة (أ - ١١) من المادة (٣) من اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية، والفقرة (١١) من المادة (٤) من الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية.
(٢) ينظر: المادة (٤٢) من قانون ضريبة الدخل المصري، والمادة (٤) من قانون ضريبة بيع العقار الأردني.

يتمتع به رعاياها لدى تلك الدولة^(١)، ويقع عبء الإثبات بالمعاملة بالمثل على الدولة طالبة الإعفاء. وقد تكلم القانون الدولي عن هذه في اتفاقية فيينا في المادة الثانية والثلاثين والمادة التاسعة والأربعين حيث أقرت إعفاء مقر البعثة ومقر رئيس البعثة من دفع الضرائب والرسوم العامة أو الإقليمية أو المحلية المقرر على تلك الأماكن سواءً أكانت مملوكة أم مستأجرة على ألا تعارض قوانين الدولة المضيفة، أما الممتلكات العقارية الكائنة في أراضي الدولة المضيفة الخاصة لموظفي البعثة فإنه يسري عليها دفع الضرائب والرسوم^(٢).

المطلب الرابع: الحالات المستثناة من ضريبة التصرفات العقارية لاعتبارات أخرى:

أولاً: التصرف العقاري الذي خضع لضريبة القيمة المضافة ووثق بعد سريان ضريبة التصرفات العقارية:

وقد نص النظام السعودي صراحةً على عدم فرض ضريبة التصرفات العقارية على العقار الذي خضع لضريبة القيمة المضافة قبل سريان لائحة ضريبة التصرفات العقارية ولم يُوثَّق، حيث لا يتم فرض ضريبتين على عقار واحد.

(١) ينظر: مبادئ القانون الدولي، د. منصور الداموك، ص (١٠٣)، والعلاقات الدولية المعاصرة، د. إبراهيم عثمان، ص (٨٦).

(٢) ينظر: اتفاقية فيينا للعلاقات القنصلية الصادرة عام ٢٦ / ٢ / ٢٠٠٣م، ومبادئ القانون الدولي، د. منصور الداموك، ص (٣١٦-٣٢٨).

ويشترط لهذه الحالة شروط:

١. عدم حدوث تغير على أطراف المعاملة الخاضعة لضريبة القيمة المضافة.

٢. عدم حدوث تغير على قيمة التعاقد الخاضع لضريبة القيمة المضافة.

٣. عدم حدوث تغير على بنود التعاقد الخاضع لضريبة القيمة المضافة^(١).

فلو قام شخص بشراء عقار في الربع الرابع من عام ٢٠١٩م، ووقع العقد وحاز العقار من المشتري، ودُفعت ضريبة القيمة المضافة للهيئة العامة للزكاة والدخل في الربع الرابع من ٢٠١٩م، ولكن عملية النقل لم تتم إلا عام ٢٠٢٠م بعد صدور لائحة ضريبة التصرفات العقارية، فإن هذه العملية لا تخضع للضريبة مرة ثانية.

وأما القانون المصري والقانون الأردني فلم يتطرقا حول هذه الحالة^(٢).

وفي نهاية المبحث يتبين لنا ثمرة المقارنة بين هذه القوانين؛ حيث يعد النظام السعودي أكثر القوانين المذكورة لحالات الاستثناء من ضريبة التصرفات العقارية فقد بلغت سبع عشرة حالة لكل حالة شروط وضوابط، وهذه الحالات قُسمت حسب عدة اعتبارات: أسرية واجتماعية أو خيرية،

(١) ينظر: الفقرة (أ - ١٢) من المادة (٣) من اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية، والفقرة (١٢) من المادة (٤) من الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية.

(٢) ينظر: المادة (٤٢) من قانون ضريبة الدخل المصري، والمادة (٤) من قانون ضريبة بيع العقار الأردني.

مالية أو اقتصادية، سياسية، اعتبارات أخرى، وانفرد النظام باستثناء إحدى عشرة حالة، وهي:

- التصرف في العقار لغرض قسمة تركة العقار بين الورثة أو توزيعها.
- التصرف في العقار بدون مقابل لوقف ذري أو أهلي.
- التصرف بنقل العقار لجهة حكومية أو للأشخاص الاعتباريين أو للجهات والمشاريع ذات النفع العام.
- التصرف بالعقار بصفة مؤقتة لغرض استخدامه كضمان للتمويل أو الائتمان.
- التصرف بنقل ملكية العقار بين البنوك أو شركات التمويل.
- التصرف بنقل العقار قبل تاريخ سريان لائحة التصرفات العقارية وذلك تنفيذاً لعقود الإجارة بغرض التملك وعقود الإيجار التمويلي.
- التصرف بنقل العقار بصورة مؤقتة بين أمين الحفظ والصندوق أو أمناء الحفظ لصندوق واحد.
- التصرف في العقار من قبل الشريك في الشركة عن طريق نقله إلى ملكية الشركة.
- تقديم العقار للاشتراك في رأس مال صندوق استثماري عقاري.
- التصرف بنقل العقار إذا كان أحد أطراف التصرف حكومة أجنبية أو منظمة دولية.

- التصرف العقاري الذي خضع لضريبة القيمة المضافة ووثق بعد سريان ضريبة التصرفات العقارية.

أما القانون المصري فقد انفراد بالتوسع في استثناء حالة نزع الملكية للمنفعة التحسينية، أو البيوع الجبرية على العقار سواءً كانت إدارية أو قضائية، والقانون الأردني توسع باستثناء الهبة حتى الدرجة الثالثة ليشمل الأخوة والأخوات. ولعل من المناسب أن يأخذ القانون المصري والقانون الأردني بما أخذ به النظام السعودي باستثناء حالة قسمة تركة العقار بين الورثة واستثناء حالة الوقف الذري أو الأهلي.



المبحث الثاني

موقف الشريعة الإسلامية من الاستثناءات من ضريبة التصرفات العقارية

الشريعة الإسلامية مبناها وأساسها على مصالح العباد في المعاش والمعاد، وهي عدل كلها، ورحمة كلها، ومصالح كلها^(١)، وموقفها في المسائل المستجدة متأصلة في القواعد والمقاصد العامة؛ ومن تطبيقات السياسة الشرعية في النظام المالي تنظيم الإيرادات العامة، والنفقات التي تفرضها الدولة، وإدارة تلك النفقات والإيرادات، ومنها الاستثناءات من فرض ضريبة التصرفات العقارية، وسوف نتحدث عن هذه الاستثناءات وفق السياسة الشرعية من خلال المطالبين التاليين:

المطلب الأول: الموقف من استثناء بعض الفئات من ضريبة التصرفات العقارية في الشريعة الإسلامية:

أولاً: تصوير المسألة:

ورد في لائحة التصرفات العقارية بعض الاستثناءات الواردة من دفع الضريبة العقارية. فهل هذه الاستثناءات مخالفة لمبدأ تحقيق العدل بين فئات المجتمع؟ ومن الذي يحق له الإذن بالاستثناء؟

(١) ينظر: إعلام الموقعين عن رب العالمين لابن القيم، (١/٤١).

ثانياً: الحكم في المسألة:

استثناء بعض الفئات والحالات بضوابط محددة هو تمام العدل بين الناس، حيث لا يمكن المساواة بين الجميع لاختلاف الحاجات والمصالح؛ فالشريعة الغراء جاءت بكل مصلحة وخير، ونهت عن كل مفسدة وشر، وحرصت على إتمام المصالح والخيرات، وإبطال المفاسد والشور^(١). وهي كلها مصالح؛ إما بدرء مفاسد، أو بجلب مصالح والشارع الحكيم سبحانه وضع الشريعة على اعتبار تحصيل المصالح ودرء المفاسد، وتقديم ما مصلحته راجحة بحسب الإمكان^(٢). وعليه يحق لولي الأمر أو من ينوب عنه من الجهات المختصة الإعفاء من دفع الضريبة العقارية حسب ما يراه من مصلحة راجحة استناداً إلى الأدلة التالية:

١. من القرآن الكريم:

قوله تعالى: ﴿إِنَّ اللَّهَ يَأْمُرُ بِالْعَدْلِ وَالْإِحْسَانِ وَإِيتَايَ ذِي الْقُرْبَىٰ وَيَنْهَىٰ عَنِ الْفَحْشَاءِ وَالْمُنْكَرِ وَالْبَغْيِ يَعِظُكُمْ لَعَلَّكُمْ تَذَكَّرُونَ﴾^(٣).

(١) ينظر: مفتاح دار السعادة ومنشور ولاية العلم والإرادة لابن القيم، (٢ / ٤٠٤)، القواعد والأصول الجامعة والفروق والتقساميم البديعة النافعة للسعدي، ص (٩-١٣).

(٢) ينظر: قواعد الأحكام في إصلاح الأنام للعز بن عبد السلام، (١ / ١٤)، الموافقات للشاطبي، (١ / ١٣٩).

(٣) سورة النحل آية: ٩٠.

وجه الدلالة: يأمر الله عَزَّوَجَلَّ عباده بالقسط والموازنة ويحثهم على الإحسان^(١)، ومن العدل والإحسان استثناء بعض الحالات من الضريبة حسب المصالح والمفاسد.

٢. من السنة النبوية:

حديث عبد الله بن عمر رَضِيَ اللَّهُ عَنْهُمَا أنه سمع النبي صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ يقول: ((كلكم راع وكلكم مسؤول عن رعيته؛ والإمام راع وهو مسؤول عن رعيته، والرجل راع في أهله ومسؤول عن رعيته)) قال: وحسبت أن قد قال: ((والرجل راع في مال أبيه))^(٢).

وجه الدلالة: الراعي إنما أقيم لحفظ أمور الرعية، وهو مؤتمن على جلب المنافع والمصالح لهم، ودرء المفاسد والمضار عنهم، فينبغي أن لا يتصرف إلا بما أذن الشارع فيه، وهي المصلحة^(٣). ولا شك أن استثناء بعض فئات المجتمع من ضريبة التصرفات العقارية فيها جلب للمصالح كإعفاء المواطن من ضريبة المسكن الأول، والاستثناء في حال الهبة للزوجة أو الزوج أو الأقارب حتى الدرجة الثانية، والوصية وغيرها.

(١) ينظر: تفسير القرآن العظيم لابن كثير (٤/٥١١).

(٢) أخرجه البخاري في كتاب الوصايا، باب تأويل قول الله تعالى: ﴿مَنْ بَعْدَ وَصِيَّةِ يُوصِي بِهَا أَوْ دَيْنٍ﴾، برقم (٢٧٥١) (٤/٥)، ومسلم في كتاب الإمارة، باب فضيلة الإمام العادل وعقوبة الجائر، برقم (١٨٢٩) (٦/٧).

(٣) ينظر: فتح الباري بشرح صحيح البخاري لابن حجر، (١٣/١٢١).

٣. قواعد المصلحة:

القاعدة الأولى: (التصرف على الرعية منوط بالمصلحة):

معنى هذه القاعدة: أن تصرف الإمام، وكل من ولي شيئاً من أمور المسلمين يجب أن يكون مبنياً ومُعلقاً على المصلحة والنفع، بعيداً عن المفسدة والضرر، وكل تصرف لا يُبنى على المصلحة، ولا يُقصد منه نفع الرعية، فإنه لا يجوز^(١).

فهذه القاعدة من قواعد السياسة الشرعية والفقه والقضاء المتداولة بين الفقهاء، وهي ترسم حدود الإدارة العامة، والسياسة الشرعية في سلطان الولاية، وتصرفاتهم على الرعية؛ فكل عمل أو تصرف من الولاية خارج حدود المصلحة، أو يؤدي إلى المفسدة فهو خارج عن حدود الولاية الشرعية والسياسة العادلة^(٢). يقول الإمام الشاطبي^(٣): «فالشريعة إنما جاءت

(١) ينظر: درر الحكام في شرح مجلة الأحكام علي حيدر، (١ / ٥٧-٥٨)، شرح مجلة الأحكام العدلية، سليم رستم باز، ص (٤٣)، شرح القواعد الفقهية لأحمد الزرقا، ص (٣٠٩)، موسوعة القواعد الفقهية د. محمد صدقي البورنو (٢ / ٣٠٨).

(٢) ينظر: شرح مجلة الأحكام العدلية سليم الباز، ص (٤٣)، المدخل الفقهي العام، د. مصطفى أحمد الزرقا (٢ / ١٠٥٠).

(٣) هو الإمام أبو محمد القاسم بن فيره بن خلف بن أحمد الرعيني، ولد سنة ٥٣٨هـ، بشاطبة في الأندلس، ونشأ بها مقبلاً على العلم؛ حيث تعلم القراءات ثم رحل على بلنسية بالقرب من بلده، من مؤلفاته: نظم الشاطبية، ناظمة الزهر في أعداد آيات السور، الموافقات، توفي سنة ٥٩٠هـ، ينظر: في ترجمته: سير أعلام النبلاء للذهبي، (٢١ / ٢٦١-٢٦٢) والأعلام للزركلي، (٥ / ١٨٠).

لمصالح العباد في عاجلهم وآجلتهم»^(١)، وقال شيخ الإسلام ابن تيمية^(٢) رَحْمَةُ اللَّهِ: «إذ الشريعة مبناها على تحصيل المصالح، وتكميلها وتعطيل المفاسد وتقليلها»^(٣)

القاعدة الثانية: (الشريعة جاءت بتحصيل المصالح وتكميلها، وتعطيل المفاسد وتقليلها):

ومعنى هذه القاعدة: هذه القاعدة تؤسس أصلاً عظيماً من أصول الإسلام المهمة، وتبني مقصداً من مقاصد الشريعة المرعية، الشامل لجميع أحكامها الخاصة والعامة. وهي من قواعد الموازنة بين المصالح والمفاسد في الشريعة، ولتعلقها بمسألة المصلحة عُدت من قواعد السياسة الشرعية المهمة^(٤).

والإمامة خطة شرعية تهدف إلى تحقيق مصالح الناس، ودرء المفاسد عنهم، وفق شرع الله تعالى، والموازنة بين المصالح والمفاسد، والمسؤول عن ذلك كله هم ولاة أمر المسلمين، وأعظم مصالح الشريعة ومقاصدها

(١) الاعتصام للشاطبي، (١/٥٦).

(٢) هو تقي الدين أبو العباس أحمد بن عبد الحليم بن عبد السلام بن عبد الله بن أبي القاسم الحراني ابن تيمية، ولد بحران، في العاشر من ربيع الأول سنة ٦٦١هـ، من كتبه: منهاج السنة، وأصول التفسير، ودرء تعارض العقل والنقل والاستقامة وغيرها، توفي بدمشق في العشرين من ذي القعدة سنة ٧٢٨هـ، ينظر في ترجمته: البداية والنهاية لابن كثير (١٣/١٠٩)، طبقات الحفاظ للسيوطي، (١/٥٢٠-٥٢١).

(٣) مجموع الفتاوى لابن تيمية، (٣٠/١٩٣).

(٤) ينظر: الموافقات في أصول الشريعة للشاطبي، (١/١٤٨)، المقاصد الشرعية للخادمي، (٢/١١٤).

جريان الأمور الضرورية الخمسة المعتمدة في كل ملة، على وجهها الصحيح النافع؛ وفي ذلك حفظ الأمن، وحراسة النظام، واستدامة الاستقرار النفسي والاجتماعي؛ وذلك بحفظ النفوس، وصيانة الأعراس والأنساب، وحفظ أموال الناس وممتلكاتهم وأمتعتهم وأرزاقهم، وتحقيق العدل والمصلحة، والرحمة والحكمة فيهم^(١).

فيجب أن يكون ما يصدره ولي الأمر من سياسات، وما يدبر به أمر الأمة والدولة قائماً على تحقيق المصالح وتكميلها، ودرء المفسد وتقليلها، والموازنة بين المصالح والمفاسد، وتقديم الراجح منها على المرجوح؛ حتى تكون سياساته شرعية عادلة محققةً للمصالح الشرعية المعتمدة^(٢).

ثالثاً: وجه اندراج مسألة الاستثناء من ضريبة التصرفات العقارية تحت القاعدتين:

أن لولي الأمر أو من ينوب عنه من الجهات المختصة وضع التنظيمات التي تنظم أمور الناس في دفع ضريبة التصرفات العقارية، واستثناء بعض الأفراد والجهات الحكومية والخيرية منها وذلك للمصالح المترتبة على وجود هذه الاستثناءات التي تحقق العدل، وتوفر السبل التي تضبط التقييد بالشروط المحددة لكل حالة.

(١) ينظر: المنتقى شرح موطأ مالك للباقي، (٢/٩٣)، الموافقات للشاطبي، (٢/٢٩٩)، المقاصد الشرعية للخادمي، (١/٧٨-٧٩).

(٢) ينظر: المدخل لدراسة السياسة الشرعية والأنظمة المرعية للغامدي ص (١٩٢-١٩٣).

المطلب الثاني: أمثلة تطبيقية لبعض الاستثناءات في النظام المالي وفق السياسة الشرعية:

١. تحديد مقدار الجزية:

الجزية هي قدر من المال يؤخذ من الكافر في كل عام لإقامته بدار الإسلام^(١). وجميع تعريفات الجزية متقاربة ولكن تختلف في تفاصيل الأحكام، مثل: تحديد نوعية الكافر التي تؤخذ منه الجزية، وهل إقامته بدار الإسلام مطلقة أو مقيدة، وفي مقابل أي شيء تؤخذ. وأخذ الجزية مشروع في الكتاب والسنة والإجماع.

أما الكتاب قوله تعالى: ﴿قَاتِلُوا الَّذِينَ لَا يُؤْمِنُونَ بِاللَّهِ وَلَا بِالْيَوْمِ الْآخِرِ وَلَا يُحَرِّمُونَ مَا حَرَّمَ اللَّهُ وَرَسُولُهُ وَلَا يَدِينُونَ دِينَ الْحَقِّ مِنَ الَّذِينَ أُوتُوا الْكِتَابَ حَتَّى يُعْطُوا الْجِزْيَةَ عَنْ يَدٍ وَهُمْ صَاغِرُونَ﴾^(٢) قال ابن حجر^(٣)

(١) ينظر: بدائع الصنائع للكاساني، (١٠٩/٧)، الكافي في فقه أهل المدينة للنمري، (٤٧٩/١)، المجموع شرح المهذب للنووي، (٣٩٥/٩)، المغني لابن قدامة (٣٢٨/٩).

(٢) سورة التوبة آية: ٢٩.

(٣) هو أحمد بن علي بن محمد الكناني العسقلاني، أبو الفضل شهاب الدين، ولد بالقاهرة سنة ٧٧٣هـ، يعتبر من أئمة العلم والتاريخ أصله من عسقلان بفلسطين. من كتبه: فتح الباري شرح صحيح البخاري، والتلخيص الحبير في تخريج أحاديث الرافعي الكبير، ورفع الإصر عن قضاة مصر، توفي بالقاهرة سنة ٨٥٢هـ. ينظر في ترجمته: البدر الطالع بمحاسن من بعد القرن السابع للشوكاني (٨٧/١)، شذرات الذهب في أخبار من ذهب للعسكري (٣٤/٨)، الأعلام للزركلي (١٧٨/١).

رَحِمَهُ اللهُ: «هذه الآية هي الأصل في مشروعية الجزية»^(١). وأما السنة فقد بعث النبي صَلَّى اللهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ أبا عبيدة بن الجراح إلى البحرين يأتي بجزيتها^(٢). وأما الإجماع فقد نقل ابن قدامة^(٣) الإجماع في قوله: «وأجمع المسلمون على جواز أخذ الجزية في الجملة»^(٤). فقد كتب النبي صَلَّى اللهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ إلى رؤساء الدول من أهل الكتاب يدعوهم إلى الدخول بالإسلام وإلا وجب عليهم دفع الجزية، فإن استجابوا لأداء الجزية أصبحوا في ذمة المسلمين لهم الأمان على أرواحهم، وأعراضهم، وأموالهم^(٥). وقد استثنى النبي صَلَّى اللهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ من دفع الجزية بعض الفئات وهم: المريض الذي لا يُرجى برؤه، والشيخ الفاني، والأعمى^(٦)، وفي عهد عمر بن الخطاب كتب في أهل الذمة أن من لم يستطع منهم فخففوا عنه، ومن عجز فأعينوه فإننا لا نريد لهم لعام ولا

(١) فتح الباري شرح صحيح البخاري لابن حجر (٦/٢٥٩).

(٢) ينظر: فتح الباري شرح صحيح البخاري لابن حجر (٦/٢٦٢).

(٣) موفق الدين المقدسي أحد الأئمة الأعلام أبو محمد عبد الله بن أحمد بن محمد بن قدامة الحنبلي، ولد سنة ٥٤١هـ، حفظ القرآن وتفقه في العلم، وكان مع تبحره في العلوم وبقينه ورعاً زاهداً تقياً، ربانياً، عليه هيبة ووقار وفيه حلم وتؤدة، وكان يفحم الخصوم بالحجج والبراهين، من كتبه: المغني، وروضة الناظر، والمقنع. من أكابر علماء الحنابلة، رحل إلى بغداد سنة ٥٦١هـ، فأقام نحو أربع سنين. وعاد إلى دمشق وفيها توفي سنة ٦٢٠هـ. ينظر في ترجمته: (البداية والنهاية لابن كثير (١٣/٩٩)، شذرات الذهب في إخبار من ذهب للعسكري (٥/٨٨)، الأعلام للزركلي (٤/٦٧).

(٤) المغني لابن قدامة (٩/٣٢٨)، الشرح الكبير لابن قدامة (١٠/٣٩٤).

(٥) ينظر: أحكام القرآن للجصاص (٣/١٢٤).

(٦) ينظر: أحكام أهل الذمة لابن القيم (١/١٦١).

لعامين^(١)، وجعل دفع الجزية على ثلاث درجات وفقاً لحاجة الشخص من أهل الكتاب حيث فرض على الموسر أربعين درهماً، وعلى المتوسط اثني عشر درهماً، وعلى الشخص الفقير أربعة دراهم^(٢).

٢. الخراج:

هي الأرض التي فتحت عنوة وقهراً وضرب الإمام عليها خراجاً^(٣). ويُفهم من هذا أن الخراج مبلغ محدد من المال يُفرض على أرض مخصوصة مقابل تمكين أهلها من زراعتها وبقائها في أيديهم بغض النظر عن حجم نواتجها، فهو مبلغ محدد سواء كان الإنتاج قليلاً أو كثيراً.

والخراج مشروع بفعل عمر بن الخطاب رَضِيَ اللهُ عَنْهُ المبني على القرآن الكريم والمصلحة.

فأما القرآن الكريم فقد أخذ عمر بن الخطاب بهذه الآيات في قوله تعالى:

﴿وَمَا أَفَاءَ اللَّهُ عَلَى رَسُولِهِ مِنْهُمْ فَمَا أَوْجَفْتُمْ عَلَيْهِ مِنْ خَيْلٍ وَلَا رِكَابٍ وَلَكِنَّ اللَّهَ يُسَلِّطُ رُسُلَهُ عَلَى مَنْ يَشَاءُ وَاللَّهُ عَلَى كُلِّ شَيْءٍ قَدِيرٌ﴾^(٦) مَا أَفَاءَ اللَّهُ عَلَى رَسُولِهِ مِنْ أَهْلِ الْقُرَى فَلِلَّهِ وَلِلرَّسُولِ وَلِذِي الْقُرْبَىٰ وَالْيَتَامَىٰ وَالْمَسْكِينِ وَابْنِ السَّبِيلِ كَيْ لَا يَكُونَ دُولَةً بَيْنَ الْأَغْنِيَاءِ مِنْكُمْ وَمَا آتَاكُمُ الرَّسُولُ فَخُذُوهُ وَمَا نَهَاكُمْ عَنْهُ فَانْتَهُوا وَاتَّقُوا اللَّهَ إِنَّ اللَّهَ

(١) ينظر: تاريخ دمشق لابن عساكر (٢/١٨٣).

(٢) ينظر: أحكام القرآن للجصاص (٣/١٢٥).

(٣) ينظر: بدائع الصنائع للكاساني (٢/٥٨)، تبين الحقائق شرح كنز الدقائق للزيلعي (٢/٢٨٤)، مواهب الجليل في شرح مختصر خليل للحطاب (٢/٢٧٨)، روضة الطالبين وعمدة المفتين للنووي (٢/٢٣٤-٢٣٥)، المغني لابن قدامة (٣/٢٩).

شَدِيدُ الْعِقَابِ ﴿٧﴾^(١) ثم قال تعالى: ﴿وَالَّذِينَ تَبَوَّءُوا الدَّارَ وَالْإِيْمَانَ مِنْ قَبْلِهِمْ يُجْزَوْنَ مِنْهَا حَاجَةً مِّمَّا أُوتُوا وَيُؤْتُونَ عَلَى أَنْفُسِهِمْ وَلَوْ كَانَ بِهِمْ خَصَاصَةٌ وَمَنْ يُوقِ شَحْنًا نَفْسِهِ فَأُولَئِكَ هُمُ الْمُفْلِحُونَ ﴿٩﴾ وَالَّذِينَ جَاءُوا مِنْ بَعْدِهِمْ يَقُولُونَ رَبَّنَا اغْفِرْ لَنَا وَلِإِخْوَانِنَا الَّذِينَ سَبَقُونَا بِالْإِيْمَانِ وَلَا تَجْعَلْ فِي قُلُوبِنَا غِلًّا لِلَّذِينَ ءَامَنُوا رَبَّنَا إِنَّكَ رَءُوفٌ رَحِيمٌ ﴿١٠﴾﴾^(٢). فقد سأل عمر بن الخطاب رَضِيَ اللهُ عَنْهُ بلالاً وأصحابه عن قسمة ما أفاء الله عليهم من العراق والشام، وقالوا: اقسام الأرضين بين الذين افتتحوها كما تقسم غنيمة العسكر؛ فأبى عمر ذلك عليهم، وقرأ عليهم هذه الآيات، وقال: قد أشرك الله الذين يأتون من بعدكم في هذا الفيء؛ فلو قسمته لم يبق لمن بعدكم شيء. ولئن بقيت ليلغن الراعي بصنعاء نصيبه من هذا الفيء ودمه في وجهه^(٣).

وأما المصلحة تقسيم الرسول الله صَلَّى اللهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ أراضي يهود خيبر على المسلمين وعلى رجالهم، وتركهم عمالاً في الأرض يعملون على النصف من الثمر والزرع كخراج نظراً لحاجة المسلمين لهم في ذلك الوقت حتى أبعدهم عمر رَضِيَ اللهُ عَنْهُ حين استغنى الناس عنهم، وانتصر المسلمون في فتوحات كثيرة، وحصلوا على أراض زراعية، ورأى عمر من المصلحة عدم تقسيمها لرجال المسلمين، واعتبرها ملكاً للدولة^(٤).

(١) سورة الحشر: ٦-٧.

(٢) سورة الحشر: ٩-١٠.

(٣) ينظر: الخراج لأبي يوسف، ص (٣٧).

(٤) ينظر: كتاب الأموال أبو عبيد القاسم بن سلام، ص (١٤٥).

وأيضاً لما فتح العراق كتب عمر بن الخطاب رَضِيَ اللهُ عَنْهُ إلى سعد بن أبي وقاص: «أما بعد؛ فقد بلغني كتابك تذكر فيه أن الناس سألوك أن تقسم بينهم مغانمهم، وما أفاء الله عليهم؛ فإذا أتاك كتابي هذا فانظر ما أجلب الناس عليك به إلى العسكر من كراع ومال، فاقسمه بين من حضر من المسلمين واترك الأرضين والأنهار لعمهاها ليكون ذلك في أعطيات المسلمين؛ فإنك إن قسمتها بين من حضر لم يكن لمن بعدهم شيء»^(١).

٣. عشور التجارة:

هو ما يفرض على الكفار في أموالهم المعدة للتجارة إذا انتقلوا بها من بلد إلى بلد في دار الإسلام، وسميت بذلك لكون المأخوذ عُشراً أو مضافاً إلى العُشر: كنصف العُشر^(٢).

والعشور مشروع بفعل عمر بن الخطاب رَضِيَ اللهُ عَنْهُ حيث يعد أول من فرضه حينما رد على كتاب أحد الصحابة عندما سأله كم يأخذ على تجار الحرب إذا قدموا إلى بلاد المسلمين قال: كم يأخذون منكم إذا قدمتم عليهم قال: العشر، قال: فخذوا منهم العشر^(٣)، وأمر أن يأخذ من نصارى بني تغلب العشر، ومن نصارى أهل الكتاب نصف العشر^(٤).

(١) ينظر: الخراج لأبي يوسف، ص (٣٤).

(٢) ينظر: الخراج لأبي يوسف، ص (١٤٦)، الكافي في فقه أهل المدينة لابن عبد البر (١/٤٨٠)، الفتاوى الهندية نظام الدين البلخي (١/١٨٣)، المغني لابن قدامة (٩/٣٤٦).

(٣) ينظر: أحكام أهل الذمة لابن القيم (١/٢٥٤).

(٤) ينظر: أحكام أهل الذمة لابن القيم (١/٢١٠).

وبهذا يتبين أن الاستثناءات من الضريبة العقارية هي من السياسة الشرعية في أبواب الأموال التي يحق لولي الأمر استثناء بعض فئات المجتمع حسب ما يراه من مصلحة متحققة، ومفسدة مندفة.



الخاتمة

أحمد الله تعالى على تمام هذا البحث، وأسأل الله تعالى أن ينفع به، وأختتم بذكر بعض النتائج والتوصيات التي توصلت لها.

أولاً: النتائج:

١. عُرِّفَت ضريبة التصرفات العقارية في النظام السعودي بأنها: ضريبة غير مباشرة تُفرض على جميع التصرفات التي ينتج بموجبها أثر قانوني، يتمثل في نقل حق ملكية العقار، أو حيازته لغرض تملكه، أو تملك منفعته من شخص إلى آخر، وقد يكون التصرف موقوفاً عن تلاقي إرادة طرفي المعاملة مثل: البيع أو بناءً على إرادة منفردة من قبل المتصرف، مثل: الوصية.
٢. القواعد الأساسية في ضريبة التصرفات العقارية تتمثل في: العدل، والوضوح، والملاءمة، والاقتصاد.
٣. تُفرض ضريبة التصرفات العقارية على العقار مهما كان حاله، أو شكله، وتشمل الضريبة جميع الأراضي سواء كانت تحت الإنشاء أو البناء، وسواء كان العقار مفزراً أو مشاعاً، أو وحدة سكنية، أو غير ذلك من العقارات، وسواء كان التصرف موثقاً أو غير موثق.
٤. حالات الاستثناء من ضريبة التصرفات العقارية تبلغ سبع عشرة حالة، ويحق لوزير المالية استثناء أي حالة أخرى من الحالات بموجب قرار وزاري.

٥. موافقة النظام السعودي للشريعة الإسلامية في التعامل مع بعض الحالات المستثناة مثل: توزيع وتقسيم التركة للورثة، والهبة بين الزوجين والأقارب حتى الدرجة الثانية من الآباء والأمهات وإن علوا، والأبناء والبنات وإن نزلوا، والوصية بما لا يزيد عن الربع، والوقف الذري الأهلي أو الخيري، ونزع ملكية العقار للمصلحة العامة.

٦. الحالات المستثناة من فرض ضريبة التصرفات العقارية في النظام السعودي أكثر من الحالات المستثناة في القانون المصري والقانون الأردني.

٧. استثناء بعض الفئات بضوابط محددة هو العدل بين الناس حيث لا يمكن المساواة بين الجميع لتفاوت الحاجات والمصالح.

٨. أن لولي الأمر أو من ينوب عنه من الجهات المختصة الاستثناء من دفع الضريبة العقارية حسب ما يراه من مصلحة راجحة استناداً إلى الأدلة الشرعية، وقواعد المصلحة.

ثانياً: التوصيات:

١. مناسبة الاستثناء من الضريبة للمبالغ الإضافية التي تدفع من بعض أطراف التركة لتقسيم التركة، حيث لا فرق بين تملك الوريث للعقار أو حصوله على ثمنه نقداً من أحد الورثة لإتمام عملية قسمة التركة بينهم.

٢. مناسبة استثناء التصرف العقاري للوصية بما لا يزيد عن الثلث.

٣. إقامة ورش عمل ومحاضرات توعوية عن ضريبة التصرفات العقارية، والحالات المستثناة منها.

٤. مما يناسب أن يُبحث بحث تكميلي لرسالة الماجستير (المخالفات والعقوبات المقررة في لائحة ضريبة التصرفات العقارية) وهو مما يتصل بهذا الموضوع.



فهرس المراجع والمصادر

أولاً: الكتب:

١. الأحكام السلطانية، علي بن محمد بن محمد بن حبيب الماوردي، دار الحديث، القاهرة.
٢. أحكام القرآن، أحمد بن علي أبو بكر الرازي الجصاص، تحقيق: عبد السلام محمد علي شاهين، دار الكتب العلمية، بيروت، لبنان، الطبعة الأولى، ١٤١٥هـ، ١٩٩٤م.
٣. أحكام أهل الذمة، محمد بن أبي بكر ابن قيم الجوزية، تحقيق: يوسف بن أحمد البكري وشاكر بن توفيق العاروري، دار رمادى للنشر، الدمام، الطبعة الأولى، ١٤١٨هـ، ١٩٩٧م.
٤. الأطر التنظيمية لضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية، أ. د. سلطان بن محمد علي السلطان، ١٤٤٠هـ، ٢٠١٩م.
٥. الاعتصام، إبراهيم بن موسى بن محمد الشهير الشاطبي، تحقيق: سليم بن عيد الهلالي، دار ابن عفان، المملكة العربية السعودية، الطبعة الأولى، ١٤١٢هـ، ١٩٩٢م.
٦. إعلام الموقعين عن رب العالمين، محمد بن أبي بكر بن أيوب ابن القيم، تحقيق: أبو عبيدة مشهور بن حسن آل سلمان، دار ابن الجوزي، المملكة العربية السعودية.
٧. الأعلام، خير الدين الزركلي، دار العلم، الطبعة الخامسة عشرة، ٢٠٠٢م، بيروت.
٨. بداية المجتهد ونهاية المقتصد، محمد بن أحمد بن محمد المعروف بابن رشد، دار الحديث، القاهرة، ١٤٢٥هـ، ٢٠٠٤م.



٩. البداية والنهاية، إسماعيل بن عمر بن كثير القرشي أبو الفداء، دار المعارف، بيروت.
١٠. بدائع الصنائع في ترتيب الشرائع، أبو بكر بن مسعود بن أحمد الكاساني، دار الكتب العلمية، الطبعة الثانية، ١٤٠٦هـ، ١٩٨٦م.
١١. البدر الطالع بمحاسن من بعد القرن السابع، محمد بن علي الشوكاني، دار المعرفة، بيروت.
١٢. بين الضرائب والزكاة، د. عيسى صالح العمري، بحث منشور، ٢٠٠٩م.
١٣. تاريخ دمشق، علي بن الحسن بن هبة الله بابن عساكر، تحقيق: عمرو بن غرامة العمروي، دار الفكر، ١٤١٥هـ، ١٩٩٥م.
١٤. تبين الحقائق شرح كنز الدقائق، عثمان بن علي فخر الدين الزيلعي الحنفي، المطبعة الكبرى الأميرية، بولاق، القاهرة، الطبعة الأولى، ١٣١٣هـ.
١٥. تفسير القرآن العظيم، إسماعيل بن عمر بن كثير، تحقيق: محمد حسين شمس الدين، دار الكتب العلمية، منشورات محمد علي بيضون، بيروت، الطبعة الأولى، ١٤١٩هـ.
١٦. تنظيم ومحاسبة الضريبة، د. خالد محمد الفيضي، دار غيدا للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، ٢٠٢١م.
١٧. حاشية الدسوقي على الشرح الكبير، محمد بن أحمد الدسوقي المالكي، دار الفكر.
١٨. الخراج، أبو يوسف يعقوب بن إبراهيم بن حبيب بن سعد بن حبة الأنصاري، تحقيق: طه عبد الرؤوف سعد، سعد حسن محمد، المكتبة الأزهرية للتراث.
١٩. درر الحكام في شرح مجلة الأحكام، علي حيدر أفندي، دار الجيل، الطبعة الأولى، ١٤١١هـ، ١٩٩١م.

٢٠. رد المختار على الدر المختار، محمد بن أمين ابن عابدين، دار الفكر، بيروت، الطبعة الثانية، ١٤١٢هـ، ١٩٩٢م.
٢١. روضة الطالبين وعمدة المفتين، محيي الدين يحيى بن شرف النووي، دار الفكر، ١٤١٥هـ ١٩٩٠م.
٢٢. سير أعلام النبلاء، محمد بن عثمان الذهبي، دار الرسالة، بيروت، الطبعة التاسعة، ١٤١٣هـ.
٢٣. شذرات الذهب في أخبار من ذهب، عبد الحي بن أحمد بن محمد ابن العماد العكري، تحقيق: محمود الأرناؤوط، دار ابن كثير، دمشق، بيروت، الطبعة الأولى، ١٤٠٦هـ، ١٩٨٦م.
٢٤. شرح القواعد الفقهية، لأحمد الزرقا، دار القلم، دمشق، الطبعة الثانية، ١٤١٥هـ.
٢٥. الشرح الكبير، عبد الرحمن بن محمد بن أحمد بن قدامة، تحقيق: د. عبد الله بن عبد المحسن التركي، د. عبد الفتاح محمد الحلو، دار هجر للطباعة، القاهرة، الطبعة الأولى، ١٤١٥هـ، ١٩٩٥م.
٢٦. شرح مجلة الأحكام العدلية، سليم رستم باز، المطبعة الأدبية، ١٩٢٣م.
٢٧. شرح مختصر خليل، محمد بن عبد الله الخرشبي، دار الفكر للطباعة، بيروت.
٢٨. شفاء الغليل في بيان الشبه والمخيل ومسالك التعليل، محمد بن محمد الغزالي، تحقيق: حمد الكبيسي. مطبعة الإرشاد، بغداد، الطبعة الأولى، ١٣٩٠هـ، ١٩٧١م.
٢٩. الضريبة على القيمة المضافة وتطبيقاتها في التشريعات المقارنة، د. ذو الفقار علي الساعدي، منشورات الحلبي الحقوقية، الطبعة الأولى، ٢٠١٥م.
٣٠. طبقات الحفاظ، عبد الرحمن بن أبي بكر السيوطي، دار الكتب العلمية، بيروت، الطبعة الأولى، ١٤٠٣هـ.



٣١. العلاقات الدولية المعاصرة، د. إبراهيم البشير عثمان، دار العلوم، الرياض، الطبعة الأولى، ١٤١٠هـ، ١٩٩٠م.
٣٢. غياث الأمم في التياث الظلم، عبد الملك بن عبد الله الجويني، تحقيق: عبد العظيم الديب، مكتبة إمام الحرمين الطبعة الثانية، ١٤٠١هـ.
٣٣. الفتاوى الهندية، نظام الدين البلخي، دار الفكر، الطبعة الثانية، ١٣١٠هـ.
٣٤. فتح الباري بشرح صحيح البخاري، أحمد بن علي بن حجر العسقلاني، تحقيق محمد فؤاد عبد الباقي، ومحب الدين الخطيب، دار الريان للتراث، القاهرة، الطبعة الثانية، ١٤٠٩هـ.
٣٥. فتح القدير، كمال الدين محمد المعروف بابن الهمام، دار الفكر.
٣٦. الفقه الإسلامي وأدلته، وهبة الزحيلي، دار الفكر، دمشق، الطبعة الثانية، ١٤٠٥هـ، ١٩٨٥.
٣٧. الفقه المنهجي على مذهب الإمام الشافعي، د. مصطفى الحنّ، الدكتور مصطفى البغا، علي الشربجي، دار القلم للطباعة، دمشق، الطبعة الرابعة، ١٤١٣هـ.
٣٨. القاموس المحيط، مجد الدين أبو طاهر محمد بن يعقوب الفيروزآبادي، تحقيق: مكتب تحقيق التراث، مؤسسة الرسالة للطباعة، بيروت، لبنان، الطبعة الثامنة، ١٤٢٦هـ، ٢٠٠٥م.
٣٩. قواعد الأحكام في إصلاح الأنام، للعز بن عبد السلام، تحقيق: د. نزيه حماد، د. عثمان ضميرية، دار القلم، دمشق، الطبعة الأولى، ١٤٢١هـ.
٤٠. القواعد والأصول الجامعة والفروق والتقسيم البديعة النافعة، عبد الرحمن بن ناصر السعدي، تحقيق: د. خالد بن علي المشيقح، دار ابن الجوزي، الدمام، الطبعة الثالثة، ١٤٢٤هـ.
٤١. الكافي في فقه الإمام أحمد، موفق الدين عبد الله بن أحمد بن محمد بن قدامة، دار الكتب العلمية، الطبعة الأولى، ١٤١٤هـ، ١٩٩٤م.

٤٢. الكافي في فقه أهل المدينة، يوسف بن عبد الله بن محمد بن عبد البر النمري القرطبي، تحقيق: محمد محمد أحمد ولد ماديك الموريتاني، مكتبة الرياض الحديثة، الرياض، الطبعة الثانية، ١٤٠٠هـ، ١٩٨٠م.
٤٣. كتاب الأموال، أبو عبيد القاسم بن سلام، تحقيق: محمد خليل هراس، دار الفكر، بيروت.
٤٤. كشاف القناع عن متن الإقناع، منصور بن يونس البهوتي، دار الكتب العلمية.
٤٥. لسان العرب، محمد بن مكرم ابن منظور، دار صادر، بيروت، الطبعة الثالثة، ١٤١٤هـ.
٤٦. مالية الدولة والهيئات المحلية، د. عبد المنعم فوزي، ود. عبد الكريم صادق، منشأة المعارف، الإسكندرية، ١٩٦٧م.
٤٧. المالية العامة، رفعت المحجوب.
٤٨. مبادئ القانون الدولي وتطبيقاته في المملكة العربية السعودية، د. منصور بن خضران الداموك، الطبعة الأولى، ١٤٢٤هـ.
٤٩. مبادئ علم المالية، د. محمد فؤاد إبراهيم، مكتبة النهضة.
٥٠. المبدع شرح المقنع، إبراهيم بن محمد ابن مفلح، دار المكتب الإسلامي.
٥١. مجمع الأنهر شرح ملتقى الأبحر، عبد الله بن الشيخ محمد المعروف بداماد أفندي، دار إحياء التراث العربي.
٥٢. المجموع شرح المهذب، محيي الدين يحيى بن شرف النووي، دار الفكر.
٥٣. مجموع فتاوى شيخ الإسلام أحمد بن تيمية، جمع وترتيب: عبد الرحمن بن محمد بن قاسم وابنه محمد، مجمع الملك فهد لطباعة المصحف الشريف، المدينة المنورة، عام ١٤٢٥هـ، ٢٠٠٤م.
٥٤. محاسبة الزكاة والضريبة التطبيق المعاصر في المملكة العربية السعودية، د. عبد الله بن عبد الرزاق الحمود، دار المقحم، الطبعة الثانية، ١٤٤٢هـ، ٢٠٢١م.



- ٥٥ . محاسبة الضريبة وتطبيقاتها د. عبد العزيز علي الصالح، دار المحيط، الطبعة الأولى.
- ٥٦ . المدخل الفقهي العام، د. مصطفى أحمد الزرقا، دار الفكر، دمشق، ط ١٠، ١٣٨٧هـ.
- ٥٧ . المدخل لدراسة السياسة الشرعية والأنظمة المرعية، د. ناصر بن محمد الغامدي، دار طيبة الخضراء، الطبعة الثانية، ١٤٤٠هـ، ٢٠١٩م.
- ٥٨ . المصباح المنير، أحمد بن محمد الفيومي، تحقيق: يوسف الشيخ محمد، المكتبة العصرية.
- ٥٩ . معجم اللغة العربية المعاصرة، د. أحمد مختار عمر، دار عالم الكتب، الطبعة الأولى، ١٤٢٩هـ، ٢٠٠٨م.
- ٦٠ . المعجم الوسيط، إبراهيم مصطفى وآخرون، دار الدعوة، تحقيق: مجمع اللغة العربية.
- ٦١ . المغني، موفق الدين عبد الله بن أحمد بن محمد بن قدامة، مكتبة القاهرة، ١٣٨٨هـ، ١٩٦٨م.
- ٦٢ . مغني المحتاج إلى معرفة معاني ألفاظ المنهاج، محمد بن أحمد الشربيني، دار الكتب العلمية، الطبعة الأولى، ١٤١٥هـ، ١٩٩٤م.
- ٦٣ . مفتاح دار السعادة ومنشور ولاية العلم والإرادة، ابن قيم الجوزية، مكتبة محمد علي صبيح، دار العهد الجديد، مصر.
- ٦٤ . المقاصد الشرعية وصلتها بالأدلة الشرعية والمصطلحات الأصولية، د. نور الدين بن مختار الخادمي، دار إشبيلية، الرياض، الطبعة الأولى، ١٤٢٤هـ.
- ٦٥ . مقاييس اللغة، أحمد بن فارس، تحقيق: عبد السلام محمد هارون، دار الفكر، ١٣٩٩هـ، ١٩٧٩م.

٦٦. المنتقى شرح موطأ مالك، سليمان بن خلف الباجي، تحقيق: محمد عبد القادر عطا، دار الكتب العلمية، بيروت، الطبعة الأولى، ١٤٢٠هـ.
٦٧. الموافقات في أصول الشريعة، إبراهيم بن موسى الشاطبي، تحقيق: أبو عبيدة مشهور بن حسن آل سلمان، دار ابن عفان، الخبر، الطبعة الأولى، ١٤١٧هـ.
٦٨. مواهب الجليل في شرح مختصر خليل، محمد بن محمد بن عبد الرحمن الخطاب، دار الفكر، الطبعة: الثالثة، ١٤١٢هـ، ١٩٩٢م.
٦٩. الموسوعة الفقهية، وزارة الأوقاف والشؤون الإسلامية، مطبعة ذات السلاسل، الكويت، الطبعة الثانية، ١٤٠٤هـ، ١٩٨٣م.
٧٠. موسوعة القواعد الفقهية، د. محمد صدقي البورنو، مؤسسة الرسالة، بيروت، الطبعة الأولى، ١٤٢٤هـ.
٧١. النظم السياسية الدولة والحكومات، أ. د. إبراهيم عبدالعزيز شيحا، منشورات المعارف، الإسكندرية، الطبعة الأولى، ٢٠٠٦م.
٧٢. النظم السياسية الدولة والحكومة، د. داود الباز، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، ٢٠٠٦م.
٧٣. النظم السياسية، د. ربيع أنور فتح الباب متولي، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، الطبعة الأولى، ٢٠١٣م.
٧٤. النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارنة، سعيد عبد العزيز عثمان، دار الجامعية للنشر، الإسكندرية، ٢٠٠٢م.
٧٥. وفيات الأعيان وأنباء أبناء الزمان، أحمد بن محمد بن أبي بكر بن خلكان، تحقيق: إحسان عباس، دار الثقافة، لبنان.

ثانياً: الأنظمة واللوائح:

٧٦. اتفاقية فيينا للعلاقات القنصلية، الصادرة ٢٦/٢/٢٠٠٣م.

٧٧. جريدة أم القرى العدد (٤٨٦٧) لسنة (٩٩)، يوم الجمعة ٩ جمادى الآخرة ١٤٤٢هـ، الموافق ٢٢ يناير ٢٠٢١م.
٧٨. الدليل التفصيلي لضريبة التصرفات العقارية، الهيئة العامة للزكاة والدخل، النسخة الأولى، نوفمبر ٢٠٢٠م.
٧٩. قانون إعفاء الأوقاف الخيرية من الضرائب والرسوم، رقم (٣٦) لسنة ١٩٧٣م.
٨٠. قانون الضريبة على القيمة المضافة السوداني، الصادر عام ٢٠٠١م.
٨١. قانون الضريبة على القيمة المضافة اللبناني، الصادر عام ٢٠٠١م.
٨٢. قانون الضريبة على القيمة المضافة المغربي، الصادر عام ١٤٠٦هـ.
٨٣. قانون ضريبة الدخل المصري، رقم (١٥٨)، الصادر في يوليو ٢٠١٨م.
٨٤. قانون ضريبة الدخل المغربي، الصادر عام ٢٠٠٦م.
٨٥. قانون ضريبة القيمة المضافة الإماراتي، الصادر بمرسوم رقم (٨) لسنة ٢٠١٧م.
٨٦. قانون ضريبة بيع العقار الأردني، رقم (٤٨) لسنة ١٩٧٦م.
٨٧. اللائحة التنفيذية لضريبة التصرفات العقارية، الصادر برقم (٧١٢) وتاريخ ١٥/٢/١٤٤٢هـ.
٨٨. اللائحة التنفيذية لنظام نزع ملكية العقارات للمنفعة العامة ووضع اليد، الصادر بتاريخ ١١/٢/١٤٣٧هـ الموافق ٢٣/١١/٢٠١٥م.
٨٩. نظام ملكية الوحدات العقارية وفرزها، الصادر بتاريخ ١/١/١٤٣٢هـ الموافق ١٥/٣/٢٠٠٢م.

