

الجمهورية التونسية

الحمد لله ،

مجلس الدولة

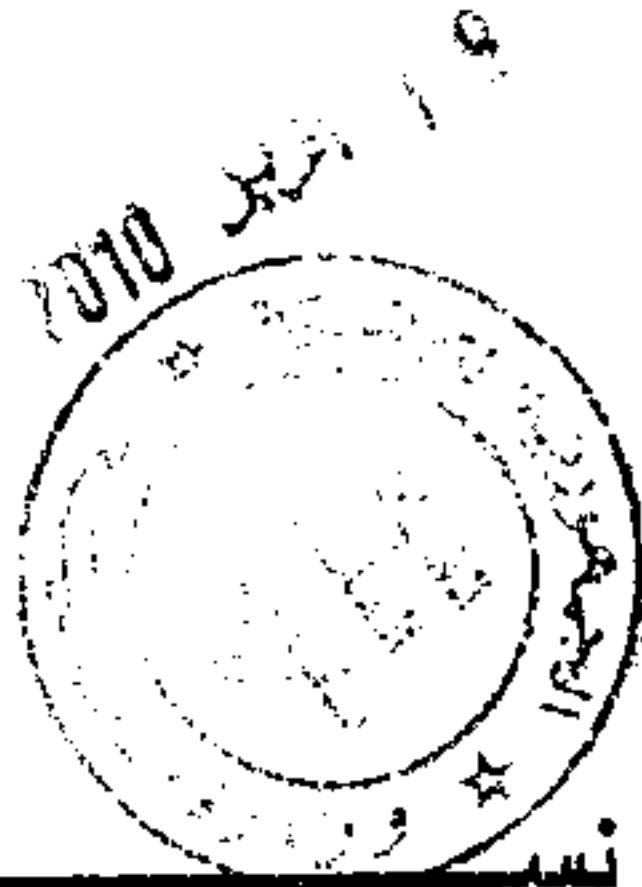
المحكمة الإدارية

\*\*



القضية عدد : 310240

تاريخ القرار : 15 فيفري 2010



### قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

المعقبة :

من جهة ،

والمعقب ضده : م . الب . قاطن ،  
نائبه الأستاذ

من جهة أخرى .

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 2 أفريل 2009 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 310240 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف ببزرت بتاريخ 2 فيفري 2009 في القضية عدد 11025 والقاضي نهائيا " بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الابتدائي والقضاء من جديد بإبطال قرار التوظيف الإجباري للأداء وإلغاء مفعوله وإعفاء المستأنف من الخطية وإرجاع معلومها المؤمن إليه وحمل المصاريف القانونية على المستأنف ضدها" .

و بعد الإطلاع على القرار المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده خضع إلى مراجعة أولية لوضعيته الجبائية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص

الطبيعيين والأقساط الإحتياطية والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية شملت الفترة الممتدة من 1 جانفي 1999 إلى 31 ديسمبر 2002 نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 16 نوفمبر 2004 تحت عدد 2004/449 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة قدره 118.282,746 ديناراً أصلاً وخطايا ، فاعترض عليه المعني بالأمر لدى المحكمة الابتدائية بينزرت التي أصدرت فيها حكماً بتاريخ 9 نوفمبر 2005 تحت عدد 234 يقضي ابتدائياً " بقبول الاعتراض شكلاً وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري وحمل المصاريف القانونية على المعترض " فاستأنفه المعقب ضده أمام محكمة الاستئناف بينزرت التي أصدرت حكماً بتاريخ 10 جويلية 2006 في القضية عدد 6929 يقضي نهائياً " بقبول الاستئناف شكلاً وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به وتخطئة المستأنف بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليه " فتولى المعقب ضده الطعن فيه بالتعقيب أمام المحكمة الإدارية التي أصدرت قراراً بتاريخ 5 ماي 2008 في القضية عدد 38486 يقضي بـ " قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بينزرت لتعيد النظر فيها بهيئة حكومية جديدة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها " فتولى المعقب ضده إعادة نشر القضية أمام محكمة الاستئناف بينزرت التي تعهدت بملف القضية وأصدرت فيها حكماً المضمن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل .

و بعد الإطلاع على المذكرة في شرح أسباب الطعن المقدمة بتاريخ 16 أفريل 2009 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً و نقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة بالإستناد إلى ما يلي :

أولاً : سوء تأويل أحكام الفصل 1 من القانون عدد 17 لسنة 1990 المتعلق بتحويل التشريع الخاص بالبعث العقاري ، بمقولة أن المطالب بالأداء لم يقم ببناء عقار فردي واحد وإنما ببناء جملة من العقارات الفردية عددها 21 تتمثل في فيلات من النوع الرفيع قصد بيعها وهو تصرف يتجاوز التصرف العادي لشخص طبيعي لا يمتن البعث العقاري أو لا يقوم بعمليات البعث العقاري بصفة اعتيادية وعدد تلك الفيلات

يقيم الدليل على أنه يتعاطى ذلك النشاط بصفة اعتيادية ووجود الفيلات المذكورة في مجموعة سكنية واحدة لا يغير من الأمر شيئا لأنه لا يشترط لاكتساب صفة الباعث العقاري أن يقوم ببناء أكثر من مجموعة سكنية وإنما يشترط أن يقوم ببناء أكثر من عقار فردي أو نصف جماعي أو جماعي وعلاوة على ذلك فإن المجموعة السكنية التي قام المطالب بالأداء ببنائها تؤكد في حد ذاتها على أن الأمر يتعلق بجملة من العقارات الفردية المعدة للسكن وبالتالي فإن صفة الإعتياد متوفرة وثابتة .

**ثانيا : سوء تأويل أحكام الفصل 6 من القانون عدد 17 لسنة 1990 المتعلق بتحويل التشريع الخاص بالبعث العقاري ،** بمقولة أن محكمة الموضوع قضت بإلغاء قرار توظيف الخطية الجبائية بتعلة أن المطالب بالأداء لا يعدّ باعنا عقاريا طالما أنه لم يتحصّل على ترخيص مسبق لممارسة نشاطه والحال أنه ثبت من ملف القضية أنه لم يسع للحصول على ذلك الترخيص وبالتالي لا يجوز لشخص أن ينتفع بخطئه وهذا الأمر لا ينفي عنه صفة الباعث العقاري وإنما يكسبه صفة الباعث العقاري غير المرخص له أو الفعلي أو الباعث العقاري بالإعتياد .

**ثالثا : سوء التكييف** بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد أساءت تكييف نشاط المطالب بالأداء بتعلة أنه لا يعدّ باعنا عقاريا لعدم توفر صفة الإعتياد والحال أن المعنى بالأمر لم يرق ببناء بعض المساكن وإنما قام ببناء 21 فيلا عصرية أي 21 عقارا فرديا معدّا للسكنى ولأن تلك البناءات لم تحدث مرّة واحدة وإنما أحدثت على أقساط ووجودها في موقع واحد لا ينفي بتاتا صفة الإعتياد والتكرار طالما أن ذلك الموقع شهد تضاعف عدد البناءات ولأن الفصل 1 من القانون عدد 17 لسنة 1990 لم يشترط بتاتا أن يقوم الباعث العقاري ببناء عقارات في أكثر من موقع وبالتالي فإن معيار تركيز العقارات المحدثة في موقع واحد وفي أكثر من موقع يعدّ من قبيل التزيّد في النصّ الذي من شأنه أن يؤدي إلى سوء التكييف .

**رابعا : سوء التعليل** بمقولة أن قضاء محكمة الإستئناف بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء بدعوى أن الإدارة لم تثبت قيام المطالب بالأداء ببناء وحدات سكنية أخرى في أزمنة مختلفة وبموجب تراخيص أخرى وأن الفصل 1 من القانون عدد 17 لسنة 1990 لم يشترط تكرار عمليات البناء أو التقسيم أو التهيئة أو التجديد الذي

يختلف عن تكرار بناء الشقق في إطار إنجاز وحدة سكنية واحدة وأنّ الملف خال ممّا يفيد أنّ المعني بالأمر متحصّل على ترخيص لممارسة مهنة باعث عقاري ، فيه سوء تعليل ضرورة أنّ معيار الوحدة السكنية معيار غامض ذلك أنّه يقصد منه العقار المبني في حدّ ذاته وقد يقصد منه مجموعة العقارات الموجودة في نفس الموقع والتي لها نفس الخصائص ، أمّا بخصوص عدم حصول المطالب بالأداء على ترخيص مسبق لممارسة نشاط البعث العقاري فإنّ ذلك لا تأثير له على توفّر أو عدم توفّر صفة الباعث العقاري التي تكتسب من الأعمال التي يقوم بها وليس بموجب ترخيص إداري.

**خامسا :** سوء تطبيق أحكام الفصل 3 من المجلة التجارية بمقولة أنّ المطالب بالأداء لم يقم ببناء عقار فردي واحد وإنما ببناء جملة من العقارات الفردية عددها 21 تتمثل في فيلات من النوع الرفيع مكونة لمجموعة سكنية كاملة أنشئت على مرحلتين كما تبيّنه عقود المناولة ويكون بذلك قد دخل في ميدان تطبيق الفصل 2 من المجلة التجارية الذي يعرف التاجر بأنّه كل شخص يتولى شراء المكاسب مهما كان نوعها لغاية بيعها أو تأجيرها . وقد قام المعني بالأمر ببيع تلك الفيلات بمقتضى عدّة عقود ، الأمر الذي يثبت تكرّر عملية البيع لغاية تحقيق الربح أكثر من مرّة وبالتالي فهو يعدّ تاجرا بحكم العادة ويخضع للقوانين وأصول العرف المنظمة للتجارة ومنها للواجبات الجبائية المحمولة على كل التاجر .

**سادسا :** سوء تأويل أحكام الفصل 9 من مجلة الضريبة بمقولة أنّ المطالب بالأداء لم يقم ببناء وحدة سكنية واحدة وإنما ببناء جملة من العقارات الفردية عددها 21 تتمثل في فيلات من النوع الرفيع مكونة لمجموعة سكنية كاملة أنشئت على مرحلتين وقام ببيعها وبالتالي فهو يعدّ تاجرا بحكم العادة وفقا لأحكام الفصل 3 من المجلة التجارية ويخضع للقوانين وأصول العرف المنظمة للتجارة ومنها للواجبات الجبائية المحمولة على كل التاجر وتكون الإدارة محقّة في تصنيف الأرباح التي حقّقها في صنف الأرباح الصناعية والتجارية على معنى أحكام الفصل 9 المذكور سابقا .

**سابعا :** عدم تطابق مستندات القرار الإستئنافي مع منطوقه بمقولة أنّ محكمة الحكم المطعون فيه قضت بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء برمته والحال أنّه تضمّن تعديلات لا تتعلّق بنشاطه في البعث العقاري فحسب وإنما تتعلّق بالمداخيل العقارية

التي حققها والأجور والمرتبات التي قبضها وانخصوم من المورد التي لم يقم بها والعمليات الخاضعة للأداء على القيمة المضافة التي قام بها ولم يصرح بها .

**ثامنا :** إنعدام التعليل بمقولة أن الحكم المطعون فيه القاضي بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء لم يكن معطلا فيما يتعلق بجملة من التعديلات التي لا علاقة لها بنشاط البعث العقاري .

**تاسعا :** خرق أحكام الفصل 286-1 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية بمقولة أن الطعن بالتعقيب الذي رفعه المطالب بالأداء لم يتسلط على كل المسائل التي تناولها الحكم الاستئنافي بل تسلط على جزء منها وهما مسألة تصنيف وتكييف عمليات بناء العقارات الفردية التي قام بها المعني بالأمر وتصنيف المداخل المحققة من بيعها ومسألة خضوع عملية بيع فيلا لشركة الإيجار العربية لتونس للأداء على القيمة المضافة وقد قامت المحكمة الإدارية بنقض الحكم الاستئنافي فيما يتعلق بالمسألة الأولى فحسب وبذلك يكون قرار النقض جزئيا وبالتالي فإن الحكم الاستئنافي أصبح نهائيا ولا رجوع فيه في غير تلك الجوانب أي أنه أصبح نهائيا فيما يتعلق ببقية التعديلات وعليه لا يحق لمحكمة الحكم المطعون فيه أن تعيد النظر في القضية بناء على قرار النقض والإحالة الذي صدر عن المحكمة الإدارية في غير ما تسلط عليه الطعن بالتعقيب وقرار النقض كما لا يحق لها أن تلغي قرار التوظيف الإجباري للأداء برمته لأن في ذلك القرار إنكار لصيرورة القرار الاستئنافي الأول نهائيا ولا رجوع فيه في المسائل التي وقع عرضها . وقد كان على محكمة الحكم المنتقد أن تأذن في أقصى الحالات بإعادة احتساب الأداءات الموظفة على المطالب بالأداء وذلك بالإبقاء على مختلف التعديلات التي أدخلتها مصالح الجباية والمتعلقة بتوظيف الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين على المداخل التي حققها المعني بالأمر من كراء محلين معدين لتعاطي أنشطة اقتصادية والتي صنفت كمداخل عقارية والمداخل المتأتية من الأجور والمرتبات التي يتقاضاها وتوظيف الأداء على القيمة المضافة على عملية بيع عقار معد لتعاطي نشاط اقتصادي وكراء محلين تجاريين وتوظيف خطية جبائية بعنوان الخصم من المورد التي لم يقم به المعني بالأمر على المبالغ التي دفعها لشركة BKN بعنوان الصفقتين التي أبرمهما معها ، كما كان عليها أن تأذن بإعادة تصنيف

المداخيل التي حققتها المعني بالأمر بمناسبة بيع العقارات في صنف المداخيل العقارية حفاظا على حق الدولة .

عاشرا : خرق أحكام الفصل 16 من الدستور والفصل 2 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن محكمة الحكم المطعون فيه قضت بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء بتعلّة أنه لا يجوز اعتبار المطالب بالأداء باعثا عقاريا والحال أنه لم يتول التصريح بالأرباح التي حققتها من جرّاء بيعه لتلك العقارات في أي صنف من أصناف المداخيل وبالتالي كان عليها أن تحفظ لمصالح الجباية حقها في مطالبة المعني بالأمر بدفع الأداء بعنوان التعديلات التي أدخلتها مصالح الجباية والمتعلقة بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان المداخيل العقارية المتأتية من كراء محلين معدين لتعاطي نشاط تجاري والضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان الأجور والمرتبات التي يتقاضاها المعني بالأمر والأداء على القيمة المضافة الموظف على كراء المحلات التجارية وبمناسبة بيع عقار وخطايا التأخير بعنوان عدم إنجاز خصم من المورد على عقدي صفقة التي أبرمها مع شركة BKN .

إحدى عشر : خرق أحكام الفصل 73 من قانون المحكمة الإدارية بمقولة أن الطعن بالتعقيب الذي رفعه المطالب بالأداء لم يتسلط على كل المسائل التي تناولها الحكم الإستئنافي بل تسلط على جزء منها وهما مسألة تصنيف وتكييف عمليات بناء العقارات الفردية التي قام بها المعني بالأمر وتصنيف المداخيل المحققة من بيعها ومسألة خضوع عملية بيع فيلا لشركة الإيجار العربية لتونس للأداء على القيمة المضافة وقد قامت المحكمة الإدارية بنقض الحكم الإستئنافي فيما يتعلّق بالمسألة الأولى فحسب وبذلك يكون قرار النقض جزئيا وبالتالي فإن الحكم الإستئنافي أصبح نهائيا ولا رجوع فيه في غير تلك الجوانب أي أنه أصبح نهائيا فيما يتعلّق ببقية التعديلات وعليه لا يحقّ لمحكمة الحكم المطعون فيه أن تعيد النظر في القضية بناءا على قرار النقض والإحالة الذي صدر عن المحكمة الإدارية في غير ما تسلط عليه الطعن بالتعقيب وقرار النقض كما لا يحقّ لها أن تلغي قرار التوظيف الإجباري للأداء برمته لأنّ في ذلك القرار إنكار لصيرورة القرار الإستئنافي الأول نهائيا ولا رجوع فيه في المسائل التي وقع عرضها . وقد كان على محكمة الحكم المنتقد أن تأذن في

أقصى الحالات بإعادة احتساب الأداءات الموظفة على المطالب بالأداء وذلك بالإبقاء على مختلف التعديلات التي أدخلتها مصالح الجباية والمتعلقة بتوظيف الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين على المداخل التي حققها المعني بالأمر من كراء محلين معدين لتعاطي أنشطة اقتصادية والتي صنفت كمداخل عقارية والمداخل المتأتية من الأجر والمرتبات التي يتقاضاها وتوظيف الأداء على القيمة المضافة على عملية بيع عقار معد لتعاطي نشاط اقتصادي وكراء محلين تجاريين وتوظيف خطية جبائية بعنوان الخصم من المورد التي لم يقدّم به المعني بالأمر على المبالغ التي دفعها لشركة BKN بعنوان الصفقتين التي أبرمهما معها ، كما كان عليها أن تأذن بإعادة تصنيف المداخل التي حققها المعني بالأمر بمناسبة بيع العقارات في صنف المداخل العقارية حفاظا على حق الدولة .

و بعد الإطلاع على ردّ الأستاذ نائب المعقب ضده على مستندات التعقيب الوارد بتاريخ 7 أوت 2009 والمتضمن طلب رفض مطلب التعقيب أصلا للأسباب التالية :

**أولا :** فيما يتعلق بسوء تأويل الفصل 1 من القانون عدد 17 لسنة 1990 فإن إنجاز عدة محلات سكنية بموقع واحد وبموجب رخصة بناء واحدة وفي مناسبة واحدة لا يجعل شرط الإعتياد والتكرار متوفرا .

**ثانيا :** فيما يتعلق بسوء تأويل الفصل 6 من القانون عدد 17 لسنة 1990 فإن المعقب ضده لم يسع للحصول على ترخيص مسبق لممارسة مهنة باعث عقاري لسبب بسيط وهو أنه لم يمارس هذا النشاط ولم تكن له رغبة في ممارسته .

**ثالثا :** فيما يتعلق بسوء التكييف هذا المطعن يهدف إلى مناقشة محكمة الأصل في تقدير الوقائع واستخلاص النتائج منها والحال أن ذلك راجع لاجتهادها المطلق .

**رابعا :** فيما يتعلق بسوء التعليل فقد علّلت محكمة الاستئناف موقفها بالنسبة لخضوع المطالب بالأداء للأداءات الموظفة عليه حين اعتبرت أن تولي المعني بالأمر إنجاز عملية بناء واحدة بموقع وحيد وبرخصة بناء واحدة لا يكفي لتوفر شرط التكرار والإعتياد في جانبه .

**خامسا :** فيما يتعلّق بسوء تطبيق الفصل 3 من المجلة التجارية فإنّ شرط التكرار والإعتياد ومباشرة النشاط على سبيل الحرفة غير متوفّر في جانب المطالب بالأداء لإنجازه عملية بناء وحيدة بموقع وحيد .

**سادسا :** فيما يتعلّق بسوء تطبيق الفصل 9 من مجلة الضريبة فإنّ ما تضمّنه هذا الفصل غير متوفّر في جانب المطالب بالأداء لإنجازه عملية بناء وحيدة .

**سابعاً :** فيما يتعلّق بعدم تطابق مستندات القرار الإستئنافي مع منطوقه هذا المطعن حري بالرفض لعدم إثارته أمام محكمة الموضوع .

**ثامناً :** فيما يتعلّق بانعدام التعليل فإنّ المطالب بالأداء يتمسك بنفس الردّ على المطاعن السابقة .

**تاسعاً :** فيما يتعلّق بخرق الفقرة الأولى من الفصل 286 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية فإنّ هذا النصّ يتعلّق بتحديد الأحكام القابلة للتنفيذ وبالتالي فهو غير منطبق على وقائع القضية .

**عاشراً :** فيما يتعلّق بخرق الفصل 16 من الدستور والفصل 2 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية فإنّ المحكمة عندما تتعهد بدعوى تهدف إلى إبطال قرار التوظيف يقتصر نظرها على البتّ في صحّة القرار من عدمه وليس لها أن تنتصب لإصدار أحكام في عناصر ومواضيع أخرى أو لإلزام المعترض بدفع مبالغ للخرينة بدعوى تحميله بالواجب الجبائي .

**إحدى عشر :** فيما يتعلّق بخرق الفصل 73 من قانون المحكمة الإدارية فإنّ هذا الفصل يتعلّق بتحديد طريقة عمل المحكمة الإدارية ولا دخل لمحكمة الموضوع في ذلك .

و بعد الإطّلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف .

و بعد الإطّلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرة جوان 1972 و المتعلق بالمحكمة الإدارية كما وقع تنقيحه و إتمامه بالقوانين اللاحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 63 لسنة 2009 المؤرخ في 12 أوت 2009 .



و بعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة امرافعة المعينة ليوم 1 فيفري 2010 وبها تمّ الإستماع إلى المستشار المقرر السيد ر الر في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بما قدّمته هذه الأخيرة من مستندات تعقيب ولم يحضر الأستاذ وبلغه الإستدعاء .

قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة و التصريح بالحكم لجلسة يوم 15 فيفري 2010 .

### وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

#### من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب في الآجال القانونيّة ممّن له الصفة والمصلحة واستوفى كافة مقوماته الشكلية ، ممّا يتعيّن معه قبوله من هذه الناحية .

#### من جهة الأصل :

- عن المطاعن الأول والثاني والثالث والرابع والخامس والسادس المأخوذة من سوء تأويل أحكام الفصلين 1 و6 من القانون عدد 17 لسنة 1990 المؤرخ في 26 فيفري 1990 المتعلق بتحويل التشريع الخاص بالبعث العقاري وسوء التكيف وسوء التعليل وسوء تطبيق الفصل 3 من المجلة التجارية وخرق الفصل 9 من مجلة الضريبة مجتمعة لوحدّة القول فيها :

حيث تمسكت المعقّبة بأنّ المطالب بالأداء لم يقيم ببناء عقار فردي واحد وإنّما ببناء جملة من العقارات الفردية عددها 21 تتمثل في فيلات من النوع الرفيع قصد بيعها وهو تصرف يتجاوز التصرف العادي لشخص طبيعي لا يمتن البعث العقاري أو لا يقوم بعمليات البعث العقاري بصفة اعتيادية وعدد تلك الفيلات يقيم الدليل على أنه يتعاطى ذلك النشاط بصفة اعتيادية ووجود الفيلات المذكورة في مجموعة سكنية واحدة لا يغير من الأمر شيئا لأنّه لا يشترط لاكتساب صفة الباعث العقاري أن يقوم

بناء أكثر من مجموعة سكنية وإنما يشترط أن يقوم ببناء أكثر من عقار فردي أو نصف جماعي أو جماعي وعلاوة على ذلك فإن المجموعة السكنية التي قام المطالب بالأداء ببنائها تؤكد في حد ذاتها على أن الأمر يتعلق بجملة من العقارات الفردية المعدة للسكن وبالتالي فإن صفة الإعتياد متوفرة وثابتة وقد قام المعني بالأمر ببيع تلك الفيلا بمقتضى عدة عقود ، الأمر الذي يثبت تكرّر عملية البيع لغاية تحقيق الربح أكثر من مرّة وبالتالي فهو يعدّ تاجراً بحكم العادة ويخضع للقوانين وأصول العرف المنظمة للتجارة ومنها للواجبات الجبائية المحمولة على كل التجار وتكون الإدارة محقّة في تصنيف الأرباح التي حقّقها في صنف الأرباح الصناعية والتجارية ، أمّا بخصوص عدم تحصيله على ترخيص مسبق لممارسة نشاطه فإنه لا يجوز لشخص أن ينتفع بخطئه وهذا الأمر لا ينفي عنه صفة الباعث العقاري وإنما يكسبه صفة الباعث العقاري غير المرخص له أو الفعلي أو الباعث العقاري بالإعتياد .

و حيث تبين بالرجوع إلى أوراق الملف أن المطالب بالضريبة تحصل بتاريخ 31 جانفي 2000 على رخصة بناء من بلدية بنزرت لإنجاز مجموعة سكنية تتكون من 21 فيلا قام بالتفويت فيها بالبيع .

و حيث نصّ الفصل 1 من القانون عدد 17 لسنة 1990 سالف الذكر بأنه " يعدّ باعثاً عقارياً كل شخص مادي أو معنوي ينجز ، قصد البيع أو الإيجار ، بصفة اعتيادية أو من قبيل المهنة طبقاً للتشريع الجاري به العمل عمليات :  
- تقسيم وتهيئة أراضي مخصّصة أساساً للسكنى .  
- بناء وتجديد عقارات فردية أو نصف جماعية أو جماعية معدّة للسكنى أو التجارة أو المهنة أو الإدارة " .

و حيث يتبين بالرجوع للنزاع الراهن أن صفة المطالب بالأداء و كذلك العملية التي قام بها لا تدخل في مجال تطبيق أحكام الفصل 1 من القانون عدد 17 لسنة 1990 سالف الذكر لانتفاء صفة الباعث العقاري فيه ذلك أن البناء الذي أنجزه لم يكن بصفة اعتيادية أو من قبيل المهنة لعدم قيام ما يثبت تولّي المعني بالأمر باعتياد بناء عقارات أخرى بل كان ذلك بصفة عرضية وبمقتضى رخصة وحيدة وبالتالي فلا وجه

لما تمسكت به الإدارة ذلك أن العبرة ليست في عدد المساكن التي تمّ بنائها ولكن في صبغة ذلك البناء ، كما أنه لا يكون تاجرا إلا من باشر عمله على وجه الإحتراف ولذا فإن إبرام عقد بيع واحد أو بعض العقود بصفة عرضية لا يضيفي صفة التاجر على صاحبها ، الأمر الذي يتّجه معه رفض هذه المطاعن .

**- عن المطعن السابع المأخوذ من عدم تطابق مستندات الحكم الإستئنافي مع منطوقه وبصرف النظر عن بقية المطاعن :**

حيث تمسكت المعقبة بأن محكمة الحكم المطعون فيه قضت بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء برمته وانحال أنه تضمن تعديلات لا تتعلق بنشاط المطالب بالأداء في البعث العقاري وإنما تتعلق بالمداخيل العقارية التي حققتها والأجور والمرتبات التي قبضها والخصوم من المورد التي لم يقم بها والعمليات الخاضعة للأداء على القيمة المضافة التي قام بها ولم يصرّح بها .

و حيث يتبين بالرجوع إلى أوراق الملف أن المراجعة الجبائية التي خضع لها المطالب بالأداء والتي نتج عنها صدور قرار التوظيف الإجباري للأداء لئن شملت أساسا الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين التي وضفت على المداخيل التي حققتها المعني بالأمر من بناء وبيع الفيلات والتي اعتبرت مصالح الجباية أنه حققتها من نشاطه كباعث عقاري غير مرخص له وصنفتها كأرباح صناعية وتجارية طبقا لأحكام الفصل 9 من مجلة الضريبة ، فإنها شملت كذلك بعنوان نفس الضريبة مداخيل عقارية حققتها من كراء محلين إلى جانب المداخيل التي حققتها بعنوان المرتبات والأجور التي تقاضاها من شركة برقاوي للمقاولات كوكيل عنها كما تضمن قرار التوظيف الإجباري للأداء مبالغ بعنوان الأداء على القيمة المضافة الموظفة على عملية بيع فيلا لشركة الإيجار العربية لتونس وكراء محلين معدين لتعاطي نشاط تجاري وقد تضمن قرار التوظيف الإجباري علاوة على ذلك مطالبة المعقّب ضدّه بدفع خطية بعنوان مبالغ الخصم من المورد التي لم يقم بها بعنوان الصفقتين اللتين أبرمهما مع شركة BNK والمتعلقة بأشغال بناء إقامة " بانوراما " .

و حيث تولى المعني بالأمر الإعتراض على قرار التوظيف الإجباري بخصوص كافة عناصر التوظيف المشار إليها أعلاه لدى المحكمة الابتدائية ببنزرت التي أصدرت حكمها بإقرار القرار المذكور وأيدتها في ذلك محكمة الإستئناف ببنزرت فقام المعني بالأمر بالطعن بالتعقيب أمام المحكمة الإدارية مقتصرًا على إثارة مسألتين فقط تتعلق الأولى بعدم صحة تصنيفه كباعث عقاري وتتعلق الثانية بأن عملية بيع العقار لشركة الإيجار العربية لتونس غير خاضعة للأداء على القيمة المضافة دون بقية عناصر التوظيف التي تناولها الحكم الابتدائي والحكم الإستئنافي الأول .

و حيث ولئن قبلت الدائرة التعقيبية بالمحكمة الإدارية الطعن المتعلق بالمسألة الأولى وأقرت ما تمسك به المطالب بالأداء لديها من أن المداخل المحققة بهذا العنوان تخضع إلى الضريبة بعنوان القيمة الزائدة العقارية طبق أحكام الفصل 27 من مجلة الضريبة وليس الفصل 9 منها فإنها رفضت الطعن بخصوص المسألة الثانية وأقرت ما تضمنه التوظيف من أن عملية البيع خاضعة للأداء على القيمة المضافة .

و حيث ثبت بمراجعة الحكم المطعون فيه أن المحكمة اقتصرت فقط على النظر في عنصر وحيد من عناصر التوظيف المتعلق بتكليف نشاط المعني بالأمر بخصوص بناء الفيلات وتصنيف الأرباح التي حققها من ذلك النشاط دون النظر في المسألة الثانية التي تناولها القرار التعقيبي وكذلك بقية عناصر التوظيف التي قضى الحكم الإستئنافي الأول بصحتها ولم يتناولها القرار التعقيبي .

و حيث أن القرار التعقيبي الذي قضى بنقض الحكم الإستئنافي الأول يؤدي إلى إلغاء الجزء من الحكم الذي وقع نقضه في حين يبقى الحكم صحيحا وناظرا بالنسبة للأجزاء الأخرى .

و حيث كان على محكمة الحكم المنتقد في ضوء ما انتهت إليه من عدم خضوع الأرباح التي حققها من بناء وبيع الفيلات لأحكام الفصل 9 من مجلة الضريبة أن تتولى بمقتضى ما لها من سلطات واسعة بصفتها محكمة موضوع إعادة تصنيف تلك المداخل في صنف المداخل العقارية على نحو ما تضمنه القرار التعقيبي ، كما كان عليها طالما لم تتول إعادة تفحص بقية عناصر التوظيف المتعلقة بالمداخل العقارية

التي حققتها من كراء محلين إلى جانب المداخل التي حققتها بعنوان المرتبات والأجور التي تقاضاها من شركة برقأوي للمقاولات كوكيل عنها وكذلك المبالغ المحققة بعنوان كراء محلين معدين لتعاطي نشاط تجاري والخطية التي تمت مطالبة المعني بالأمر بعنوان مبالغ الخصم من المورد التي لم يقم بها بعنوان الصفقتين اللتين أبرمهما مع شركة BNK والمتعلقة بأشغال بناء إقامة " بانوراما " ، التسليم بصحة قرار التوظيف بشأنها ، إلا أنها وعضوا عن إقرار قرار التوظيف من حيث المبدأ مع تعديل نصه قضت بإلغائه برمته وبإعفاء المعقب ضده من كامل المبالغ الموظفة عليه .

و حيث أن ما قامت به محكمة الحكم المطعون فيه في غير طريقه ذلك أن إلغاء قرار التوظيف كلياً يقتضي البت في بقية عناصر التوظيف والحكم بعدم أحقية الإدارة في المطالبة بها وهو ما لم يتوفر في قضية الحال ، خاصة وأن القرار التعقيبي التي تعهدت بمقتضاه المحكمة المذكورة بالنزاع أقر أحد عناصر التوظيف مثلما تمت الإشارة إليه أعلاه .

و حيث يتجه بناء على ما سبق ذكره قبول هذا المطعن ونقض الحكم المطعون فيه على أساسه .

### ولهذه الأسباب ،

### قررت المحكمة :

أولاً : قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف ببزرت لتعيد النظر فيها بهيئة حكومية جديدة .

ثانياً : حمل المصاريف القانونية على المعقب ضده .

و صدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد الحبيب جاء بالله وعضوية المستشارين السيدين الش ر م غ

و تلي علنا بجلسة يوم 15 فيفري 2010 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح

الماجري .

رئيس الدائرة

الحبيب جاء بالله

المستشار المقرر

ر