الحمد لله :

الجمهورية التونسية
مجلس الدولة
المحكمة الإدارية

القضية عدد: 310518

تاريخ القرار: 13 ديسمبر 2010

قـــرار تـــعقيبي

باسم الـــشعب التونســـي

أصدرت الدائرة التعقيبيّة الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

15 أفريل 2011

المعقّـبة:

من جهة،

والمعقّب ضدّهم: ورثة الحـ الو

نـائبهم الأســتاذ

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من الإدارة العامّة للأداءات بتاريخ 11 جويلية 2009 والمرسم بكتابة هذه المحكمة تحت عدد 310518 طعنا في الحكم الصادر عن الدائرة السادسة بمحكمة الإستئناف بتونس في القضيّة عدد62621 بتاريخ 21 جانفي 2009 والقاضي بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإلغاء قرار التوظيف الإجباري عدد060-99/17 الصادر بتاريخ 1999/8/21".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ مورّث المعقّب ضدّهم تقدّم في قائم حياته إلى وزارة أملاك الدولة والشؤون العقاريّة بمطلب للحصول على شهادة في رفع اليد للتفويت في أرض دوليّة فقدت صبغتها الفلاحية كائنة بالمرناقيّة وبتاريخ 11 سبتمبر 1997 قام خبير أملاك الدولة بتحديد قيمة العقار المذكور بـــ413.400,000 د فقامت مصالح المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بأريانة بإعلام مورّث المعقّب ضدّهم بنتيجة الاختبار وطالبته بدفع الضريبة المستوجبة على القيمة الزائدة العقارية الناتجة عن فقدان

الأرض الدولية صبغتها الفلاحية وإزاء إحجامه عن تسوية وضعيّته الجبائية صدر ضدّه قرار في التوظيف الإجباري تحت عدد17/99-060 بتاريخ 21 أوت 1999 يقضي بمطالبته بأداء مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره 184.965،468د أصلا وخطايا بعنوان القيمة الزائدة العقارية فاعترض عليه المعني بالأمر أمام وزير الماليّة الّذي أحاله على اللّجنة الخاصّة بالتوظيف الإجباري بأريانة الّتي قضت بجلستها المنعقدة بتاريخ 30 نوفمبر 1999 بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري، فطعن فيه مورّث المعقّب ضدّهم بالتعقيب أمام المحكمة الإدارية الّتي تعهّدت بالقضيّة وأصدرت فيها قرارها عدد33625 بتاريخ 31 أكتوبر 2005 القاضي بقبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض القرار المطعون فيه وإحالة القضيّة على محكمة الإستئناف بتونس للنظر فيها بهيئة حكمية جديدة وتعهدت محكمة الإحالة بالقضية وأصدرت فيها حكمها المبيّن منطوقه بالطالع والذي هو محلّ الطعن الراهن.

وبعد الإطلاع على مذكرة بيـــان أسباب الطعن المدلى بها من الإدارة العامّة للأداءات بتاريخ 29 جويلية 2009 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب ونقض الحكم الإستئنافي المطعون فيه وإحالـــة القضيّة إلى محكمة الاستئناف المختصّة وحمل المصاريف القانونية على المعقّب ضدّهم وذلك بالاستناد أساسا إلى ما يلي:

أوّلا: خرق أحكام الفصلين 60 (II) و66 (I) من مجلّة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، بمقولة أنّ واجب دفع الضريبة بعنوان القيمة الزائدة العقارية للأراضي الدولية الّتي فقدت صبغتها الفلاحيّة محمول على عاتق المطالب بالأداء قبل أن يتحصّل على شهادة في رفع اليد مسلّمة من وزارة أملاك الدولة وقبل أن يقوم بالتفويت الفعلي في العقّار فواجب إيداع التصريح الأولي محمول بمجرّد إعلام المطالب بالأداء الّذي تقدّم بطلب للحصول على شهادة في رفع اليد بنتيجة الإختبار وبقطع النظر عن قيامه بمواصلة الإجراءات الهادفة للحصول على شهادة في رفع اليد وإتمام عمليّة التفويت بصفة فعليّة وقد خلطت محكمة الحكم المنتقد بين التصريح الأولي بالقيمة الزائدة العقاريّة وهو سابق لحصول المطالب بالأداء على شهادة في رفع اليد من وزارة أملاك الدولة والشؤون العقاريّة وكذلك للتفويت الفعلي في العقّار والتصريح النهائي بالقيمة الزائدة العقاريّة الّذي يودع وجوبا في أجل أقصاه موفى الشهر الثالث الموالي للتفويت الفعلي، وطالما لم يثبت من أوراق الملف أنّ المطالب بالأداء تولى في قائم حياته سحب المطلب الّذي وجّهه إلى وزارة أملاك الدولة للحصول على شهادة في رفع اليد كما لم يقم ورثته بذلك فإنّ الحدث المنشئ للتصريح الأوّلي بالقيمة الزائدة العقارية لا يتمثّل في التفويت وإنّما في الإعلام بنتيجة الإختبار المحرر من طرف خبير أملاك الدولة.

ثانيا: خرق أحكام الفصل 421 من مجلّة الإلتزامات والعقود، بمقولة أنّ مصالح الجباية أثبتت وجود إلتزام محمول على عاتق مورّث المعقّب ضدّهم يتمثّل في التصريح بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين على أساس القيمة الّتي حددها خبير أملاك الدولة وهو إلتزام نشأ بعد أن قامت مصالح الجباية بإعلام المعني بالأمر بتلك القيمة كما أثبتت مصالح الجباية أنّ أجل إيداع التصريح الأولي بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين قد انقضى والمعني بالأمر في حالة إغفال كلي وقد ادّعى المطالب بالأداء في قائم حياته بأنّه في حلّ من ذلك

الإلتزام بعد أن عدل على التفويت في الأرض ولم يثبت ذلك بتقديم ما يفيد قيامه أو قيام ورثته بسحب مطلب الحصول على شهادة رفع اليد الموجّه إلى وزارة أملاك الدولة وخلافا لما قضت به محكمة الحكم المنتقد مصالح الجباية غير ملزمة بإثبات وقوع عمليّة التفويت الفعلي في الأرض الدوليّة موضوع قرار التوظيف الإجباري فالضريبة لم توظّف على عمليّة التفويت وإنّما نشأت بمقتضى إعلام المطالب بالأداء بالقيمة الّتي حددها خبير أملاك الدولة وعلى خلاف ما قضت به محكمة الحكم المنتقد فإنّ الإدارة غير ملزمة بإثبات تمسّك المطالب بالأداء بطلب شهادة رفع اليد فعبء إثبات سحب تلك الشهادة محمول على المطالب بالأداء وورثته من بعده.

ثالثا: سوء التعليل، بمقولة أنّه خلافا لما قضت به محكمة الحكم المنتقد فإنّ الحدث الموجب لإيداع التصريح الأولي بالقيمة الزائدة العقاريّة لا يتمثّل في إتمام التفويت بل يتمثّل في الإعلام بنتيجة الاختبار.

وبعد الإطّلاع على التقرير المدلى به من قبل الأستاذ عادل كعنيش نيابة عن المعقّب ضدّهم بتاريخ 3 أكتوبر 2009 في الردّ على مستندات التعقيب والذي ضمّنه بالخصوص طلب رفض مطلب التعقيب بالاستناد إلى ما يلي:

أوّلا: بخصوص خرق أحكام الفصلين 60 (II) و66 (I) من مجلّة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، أحسنت محكمة الحكم المنتقد تطبيق أحكام الفصلين 28 و60 فقرة ثانية من مجلّة الضريبة فقد نفى مورّث المعقّب ضدّهم أمام قضاة الأصل التفويت في العقّار موضوع توظيف الأداء أو مواصلة طلب شهادة رفع اليد مؤكّدا أنّه كان قدّم مطلب رفع اليد ثمّ تراجع عنه وهو ما من شأنه أن يزيل النتائج الّتي قد تترتب عن ذلك ومن بينها خلاص التسبقة عن القيمة الزائدة العقارية.

ثانيا: بخصوص خرق أحكام الفصل 421 من مجلّة الإلتزامات والعقود، اعتبرت محكمة الحكم المطعون فيه عدم القيام بالتصريح وخلاص التسبقة يشكّل عدولا ضمنيا عن الحصول على كتب رفع اليد إلاّ إذا ما ثبت أنّ المالك قد فوّت في الأرض وفي هذه الحالة تكون إدارة الجباية مطالبة بإثبات واقعة التفويت الّتي بدونها لا يمكن القيام بالتوظيف ولا يمكن بالتالي التمسّك بخرق أحكام الفصل 421 المذكور.

ثالثا: بخصوص سوء التعليل، جاء الحكم المنتقد معلل تعليلا سليما.

وبعد الإطلاع على بقيّة الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 و المتعلقّ بالمحكمة الإدارية كما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاّحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 63 لسنة 2009 المؤرخ في 12 أوت 2009.

وعلى مجلّة الإلتزامات والعقود.

وعلى مجلّة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على الشركات.

وعلى مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة:

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنــة ليوم 22 نوفمبر 2010 وبها تمّ الاستماع إلى المستشار المقرّر السيّد ه الز في تلاوة ملخّص من تقريره الكتابيّ وحضر ممثّل الإدارة العامّة للأداءات وتمسّك بما قدّمته هذه الأخيرة من مستندات تعقيب كما حضــر الأســتاذ نيابة عن زميله الأستاذ وأعلن أنّ هذا الأخير يتمسّك بما قدّمه من ردّ.

إثر ذلك قررت المحكمة حجز ملف القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم بجلسة يوم 13 ديسمبر 2010.

و بها و بعد المفاوضة القانونيّة صرّح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب ممن له الصفة و المصلحة في ميعاده القانوني ومستوفيا بذلك شروطه الشــكلية الجوهرية، لذا تعين قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

عن المطاعن المتعلّقة بخرق أحكام الفصلين 60 (II) و66 (I) من مجلّة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات و *الفصل 421 من مجلّة الإلتزامات والعقود وسوء التعليل لاتّحاد القول فيها:*

حيث تعيب المعقّبة على محكمة الإستئناف القضاء بإلغاء قرار التوظيف الإجباري مستندة إلى عدم ثبوت تمسك المطالب بالأداء أو روثته من بعده بطلب شهادة رفع اليد أو التفويت الفعلي في العقّار والحال أنّ واجب دفع الضريبة بعنوان القيمة الزائدة العقارية للأراضي الدولية الّتي فقدت صبغتها الفلاحيّة محمول على عاتق المطالب بالأداء قبل أن يتحصّل على شهادة في رفع اليد مسلّمة من وزارة أملاك الدولة وقبل أنْ يقوم بالتفويت الفعلي في العقّار فواجب إيداع التصريح الأولي محمول بمجرّد إعلام المطالب بالأداء الّذي تقدّم بطلب للحصول على شهادة في رفع اليد بنتيجة الإختبار وذلك بقطع النظر عن قيامه بمواصلة الإجراءات الهادفة للحصول على شهادة في رفع اليد وإتمام عمليّة التفويت بصفة فعليّة أم لا وطالما لم يثبت من أوراق الملف أنّ المطالب بالأداء أو ورثته توليا سحب مطلب الحصول على شهادة في رفع اليد فإنّ الحدث المنشئ للتصريح الأوّلي بالقيمة الزائدة العقارية يتمثّل في الإعلام بنتيجة الإختبار المحرر من طرف خبير أملاك الدولة.

و حيث يتضح بالرجوع إلى أحكام الفقرة الثالثة من الفصل 27 من مجلة الضريبة أن المشرع عرّف الأداء على القيمة الزائدة العقارية بأنّه "القيمة الزائدة المحققة عند التفويت في مقاسم الأراضي أو أجزاء منها التي يرجع أصل ملكيتها إلى التفويت في أراضي دولية ذات صبغة فلاحية... والتي فقدت صبغتها الفلاحية...".

و حيث أنّ تنظيم إجراءات التوظيف قد تم في إطار الفصل 60 II من مجلة الضريبة والذي اقتضى أن "يودع التصريح المتعلق بالقيمة الزائدة المشار إليها بالفقرتين 2 و3 من الفصل 27 من هذه المجلة في أجل أقصاه موفى الشهر الثالث الموالي للتحقيق الفعلي للتفويت، ويقع دفع الضريبة المستوجبة على القيمة الزائدة العقارية المنصوص عليها بالفقرة 3 من الفصل 27 من هذه المجلة على أساس تصريح أولي يقع خلال الشهر الذي يلي الإعلام بالقيمة المحددة من طرف خبير أملاك الدولة. وتمثل الضريبة المستخلصة على هذا الأساس تسبقة يقع طرحها من الضريبة المستوجبة عند التفويت الفعلي في كامل الأرض أو في جزء منها وتعتبر هذه التسبقة حدا أدنى لمقدار الضريبة المستوجبة على القيمة المحققة عند التفويت...".

و حيث يستروح مما سلف بسطه أن المنتفع بعقار دولي ذي صبغة فلاحية فقد تلك الصبغة ملزم في حالة المطالبة بشهادة في رفع اليد بالقيام بتصريح أولي بالقيمة الزائدة العقارية إذا كان ذلك مقترنا باعتزام التفويت في العقار والجزاء الوحيد الذي رتبه المشرع على عدم القيام بذلك الإجراء هو عدم تمكينه من الشهادة المطلوبة بما لا يمكن معه توظيف الأداء رأسا في صورة عدم التفويت في العقار أو عدم تحقيق أي قيمة زائدة عليه.

وحيث طالما أنّ محكمة الحكم المنتقد أسست قضاءها على أنّ عدم تفويت المطالب بالأداء أو ورثته من بعده في العقار يحول دون توظيف الضريبة على القيمة الزائدة العقارية عليه فإنّها تكون قد أحسنت تطبيق القانون وحكمها معلل تعليلا مستساغا قانونا واتّجه رفض الطعن برمّته.

و لـهـذه الأسبـــاب :

قررت المحكمة:

أولا: قبول مطلب التّعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقّبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبيّة الأولى بالمحكمة الإداريّة برئاسة السيّد الحبيب جاء بالله وعضوية المستشارين السيّدين ل الش وم غ

وتلي علنا بجلسة يوم 13 ديسمبر 2010 بحضور كاتبة الجلسة السيّدة سماح الماجري.

الـرئـيس
الحبيب جاء بالله

الكاتب العام للمحكمة الإدارية
الإمضاء: صلاح الدين

المقـــرر
ه الز