



الولاية عدد : 312036

تاريخ القرار : 19 مارس 2012

قرار تعقيبي

11 ماي 2012

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

المعقبة : بنت ع بن ع ، د ، القاطنة بنهج الجزائر ، ولاية
سوسة ، نائبا الأستاذ ك س الكائن مكتبه بشارع الجمهورية عدد
سوسة ،

من جهة ،

والمعقب ضده : رئيس المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بسوسة ، مقره بقصر المالية
الكائن بنهج ، سوسة ،

من جهة أخرى .

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الأستاذ ك س نيابة عن
المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 25 ماي 2011 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد
312036 طعنا في الحكم الصادر عن الدائرة الثانية بمحكمة الاستئناف بسوسة بتاريخ
19 جانفي 2010 في القضية عدد 1186 والقاضي " بقبول الاستئناف شكلا ورفضه
أصلا وتأيد الحكم الابتدائي وإجراء العمل به وتخطية المستأنفة بالمال المؤمن وحمل
المصاريف القانونية عليها .

و بعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تشدد وقائعه أن المعقبة قامت
بالتفويت بالبيع في 5 قطع أرض تابعة للرسمين العقاريين عدد 15720 و 11586
سوسة خلال سنوات 2003 و 2005 و 2006 وهي عمليات تخضع للضريبة على دخل
الأشخاص الطبيعيين بعنوان القيمة الزائدة العقارية والأداء على القيمة المضافة وأمام
عدم مبادرة المعنية بالأمر بتسوية وضعيتها رغم التبنيه عليها في الأجل القانوني صدر

في شأنها قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 29 سبتمبر 2007 تحت عدد 2007/1106 يقضي بمطابقتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره 127.596,532 ديناراً أصلاً وخطايا ، فاعترضت عليه المعنية بالأمر لدى المحكمة الابتدائية بسوسة التي أصدرت حكماً بتاريخ 3 جويلية 2008 في القضية عدد 1173 يقضي ابتدائياً "بقبول مطلب الاعتراض شكلاً وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف المطعون فيه وإجراء العمل به وحمل المصاريف القانونية على المعتضة"، فاستأنفته المعقبة أمام محكمة الاستئناف بسوسة التي تسهّدت بملف القضية وأصدرت فيها حكماً المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل .

و بعد الإطلاع على المذكرة في شرح أسباب الطعن المقدمة من الأستاذ ك س نائب المعقبة بتاريخ 21 جويلية 2011 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة بالإستناد إلى :

أولاً : خرق أحكام الفصل 27 فقرة 2 من مجلة الضريبة بمقولة أنّ الإدارة أخضعت عمليات البيع التي قامت بها المعقبة للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان القيمة الزائدة العقارية دون إثبات شمولها بأحكام الفصل 27 فقرة 2 من مجلة الضريبة ذلك أنّ التفويت في القضية الراهنة تعلق بعقارات ذات صبغة فلاحية غير خاضعة للمناطق المشمولة بمثال التهيئة الترابية وغير مشمولة بدوائر التدخل العقاري ولا بدوائر المدخرات العقارية زمن التفويت بما يجعلها غير مشمولة بهذا الأداء .

ثانياً : سوء تأويل الفصل 1 فقرة خامسة من مجلة الأداء على القيمة المضافة بمقولة أنّه خلافاً لما اعتمدهت الإدارة بخصوص التوظيف بعنوان الأداء على القيمة المضافة على البيوعات العقارية التي قامت بها المعقبة وذلك باستنادها إلى هذا الفصل المتعلق بإخضاع بيع قطع الأراضي من طرف المقسمين العقاريين ، فإنّ الأشخاص المعنيين بالخضوع لذلك الأداء هم الأشخاص الذين يخضعون لنظام قانوني خاص ولهم ترخيص في ذلك ويمارسون هذه المهنة بصفقتهم مقسمين عقاريين ويتبين بالإطلاع على الرسمين العقاريين عدد 15720 و 11586 سوسة أنّ المطالبة بالضريبة ليس لها صفة مقسم عقاري بل إنّ القطع التي تمّ بيعها انجرت لها بموجب المعاوضة وفي جزء

منها بموجب الإرث من زوجها مما ينفي عنها عنصر المضاربة فضلا عن أنها ليست بباعث عقاري مهني أو مقسم ممتن لأعمال التقسيم وبيع قطع الأرض .

ثالثا : خرق أحكام الفصل 541 من مجلة الالتزامات والعقود بمقولة أن محكمة الحكم المطعون فيه تبنت في حكمها تأويلا موسعا لأحكام الفصل 1 من مجلة الأداء على القيمة المضافة واعتبرت سائر عمليات التقسيم العقاري خاضعة للأداء على القيمة المضافة وهو ما يتعارض مع أحكام الفصل 541 المذكور الذي أوجب التيسير عند تأويل القاعدة القانونية وفي المادة الجبائية تأويل النص الجبائي الغامض وفق ما يتفق مع مصلحة المطالب بالأداء وبالنسبة للفصل 1 من مجلة الأداء على القيمة المضافة كان على المحكمة اشتراط تحقق عنصرى الإعتياد المهني والمضاربة لوجوب الأداء على القيمة المضافة .

و بعد الإطلاع على التقرير المقدم من الإدارة بتاريخ 24 ديسمبر 2011 في الرد على مستندات التعقيب والمتضمن طلب رفض مطلب التعقيب شكلا واحتياطيا رفضه أصلا وذلك للأسباب التالية :

أولا : من حيث الشكل : يتضح بالرجوع إلى مطلب التعقيب أنه جاء مفقدا لعنصر التعليل باعتبار أن محامي المعقبة اكتفى بذكر عناوين المطاعن دون بيان الكيفية التي تمّ بها الخرق ومواطنه .

ثانيا : من حيث الأصل :

-- فيما يتعلّق بخرق أحكام الفصل 27 فقرة 2 من مجلة الضريبة فإن محامي المعقبة وجه طعنه ضد أعمال الإدارة دون بيان مدى ارتباط ذلك الطعن بالحكم المطعون فيه وهو ما يتعيّن معه رفض المطعن شكلا ، أمّا من حيث الأصل فإن ادعاءات المعقبة لا أساس لها باعتبار أن منظروفات الملف من قرار توظيف إجباري وتقرير التوظيف وعقود وبطاقات نقل وقرار التقسيم تؤكد كلّها دون أي مجال للشك أن المعنيّة بالأمر قامت بتقسيم قطع الأرض التي تمتلكها موضوع الرسمين العقاريين عدد 15720 سوسة وعدد 11586 سوسة ، ثمّ قامت بالتفويت في هذه المقاسم محققة بذلك قيمة زائدة عقارية على معنى الفصل 27 فقرة 2 من مجلة الضريبة .

و بعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة
المعينة ليوم 20 فيفري 2012 وبها تمّ الإستماع إلى المستشار المقرر السيد
المر ، في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي ولم يحضر محامي المعقبة وحضر ممثل
الإدارة العامة للأداءات وتمسك .

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 19
مارس 2012 .

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث دفعت المعقبة ضدّها بأنّ مطلب التعقيب جاء مفتقدا لعنصر التعليل
باعتبار أنّ محامي المعقبة اكتفى بذكر عناوين المطاعن دون بيان الكيفية التي تمّ بها
الخرق ومواطنه .

و حيث اقتضت أحكام الفصل 67 من قانون المحكمة الإدارية في فقرته الثانية
أنّ يحتوي مطلب التعقيب على عرض موجز لوقائع القضية وللمطاعن الموجهة إلى
الحكم المطعون فيه .

و حيث يتّضح بالإطلاع على مطلب التعقيب أنّ نائب المعقبة أشار إلى أنّ
الحكم المطعون فيه قد خرق أحكام الفصل 27 فقرة 2 من مجلة الضريبة على دخل
الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وسوء فهم عبارة المقسم العقاري
الواردة بالفقرة الخامسة من العنوان الثاني للفصل 1 من مجلة الأداء على القيمة
المضافة وخرق أحكام الفصل 541 من مجلة الإلتزامات والعقود وهي معطيات كافية
ومن شأنها أن تمكن المحكمة من الوقوف على جدية المطلب ، الأمر الذي يتّجه معه
رفض هذا الدفع .

و حيث يكون مطلب التعقيب قد قُدم في الآجال القانونية ممّن له الصفة
والمصلحة واستوفى كافة مقوماته الشكلية ، ممّا يتعيّن معه قبوله من هذه الناحية .

- فيما يتعلّق بسوء فهم عبارة "المقسّم العقاري" الواردة بالفقرة 5 من العنوان الثاني من الفصل 1 من مجلة الأداء على القيمة المضافة ، فإنّ المعنيّة بالأمر قامت بتقسيم وتهيئة قطعتي الأرض وفوتت على إثر ذلك في جملة من المقاسم بموجب عقود بيع وبالتالي توفّرت فيها صفة المقسّم العقاري على معنى القانون المنظم لتلك المهنة ، كما أنّه وبصرف النظر عن توفر هذه الصفة وعن الإطار القانوني لذلك فإنّه وبخصوص الأداء على القيمة المضافة في قضيّة الحال فإنّ هذا الأداء هو أداء محايد ومستقل بذاته بمعزل عن جميع الأداءات الأخرى وعن صفة القائم بالعملية الخاضعة للأداء .

- فيما يتعلّق بخرق أحكام الفصل 541 من مجلة الإلتزامات والعقود ، خلافا لما ذكره محامي المعقّبة فإنّ محكمة الحكم المطعون فيه لم تتعرض لأحكام الفصل الأول من مجلة الأداء على القيمة المضافة ولم تؤسّس قرارها عليه وبالتالي لا معنى لما عابه عليها محامي المعقّبة من تبنيها تأويلا موسّعا لأحكام هذا الفصل .

و بعد الإطّلاع على بقية الأوراق المظرووفة بالملف .

وعلى القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 والمتعلّق بالمحكمة الإدارية كما وقع تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة له وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011 .

وعلى مجلة الإلتزامات والعقود .

وعلى مجلة الأداء على القيمة المضافة .

وعلى القانون عدد 17 لسنة 1990 المؤرخ في المؤرخ في 26 فيفري 1990 المتعلّق بتحويل التشريع الخاص بالبعث العقاري .

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات .

وعلى مجلة التهيئة الترابية والتعمير .

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

من جهة الأصل :

- عن المطعن الأول المأخوذ من فخرق أحكام الفصل 27 فقرة ثانية من مجلة الضريبة :

حيث تمسكت المعقبة بأن الإدارة أخضعت عمليات البيع التي قامت بها المعقبة للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان القيمة الزائدة العقارية دون إثبات شمولها بأحكام الفصل 27 فقرة 2 من مجلة الضريبة ذلك أن التفويت في القضية الراهنة تعلق بعقارات ذات صبغة فلاحية غير خاضعة للمناطق المشمولة بمثال التهيئة الترابية وغير مشمولة بدوائر التدخل العقاري ولا بدوائر المدخرات العقارية حين التفويت بما يجعلها غير مشمولة بهذا الأداء .

حيث دفعت المعقبة ضمتها بأن محامي المعقبة وجه طعنه ضد أعمال الإدارة دون بيان مدى ارتباط ذلك لمعن بالحكم المطعون فيه وهو ما يتعين معه رفض المطعن شكلا .

و حيث يتبين بالرجوع إلى مذكرة الطعن بالتعقيب أن نائب المعقبة أشار في طالع المطاعن إلى أن الحكم المطعون فيه لم يكن في طريقه وذلك للأسباب المبينة بتلك المطاعن التي من بينها المطعن المائل ، وهو ما يتجه معه ردّ هذا الدفع وقبول المطعن شكلا .

و حيث اقتضت أحكام الفصل 27 فقرة ثانية من مجلة الضريبة بأنه " يدمج ضمن صنف المداخل العقارية إن لم يكن من الأصناف الأخرى من المداخل :

1-

2- القيمة الزائدة المحققة عند التفويت في العقود الإجتماعية بالشركات العقارية وفي الأراضي المعدة للبناء الواردة في أمثلة التهيئة العمرانية ودوائر التدخل العقاري ودوائر المدخرات العقارية التي يتم إحداثها وفقا لمقتضيات الفصلين 40 و 41 من مجلة التهيئة الترابية والتعمير ... " .

و حيث يتبين بالرجوع إلى أوراق الملف أن الجهة المعقب ضدها قدمت جملة من الوثائق والحجج قصد إثبات الصبغة السكنية للعقارات موضوع التوظيف وأنها مشمولة بمثال التهيئة الترابية والتعمير .

و حيث يتضح بالإطلاع على الحكم المطعون فيه أن اجتهاد محكمة الحكم المطعون فيه انتهى إلى التسليم بحجية الوثائق المقدمة من المطالب بالأداء واعتمادها للقضاء بخضوع قطع الأرض المفوتّ فيهما للضريبة بعنوان القيمة الزائدة العقارية لوجودها داخل مثال التهيئة الترابية .

و حيث أنه من المسلم به فقها وقضاء أن فحص حجج الخصوم وتقدير قوة حجيتها هو من الأمور الواقعية الموكولة لاجتهاد محكمة الموضوع التي لها سلطة تقديرية كاملة في تقدير الحجج والوثائق المبسوطة أمامها ولا رقابة عليها في ذلك من قبل الدوائر التعقيبية للمحكمة الإدارية إلا بقدر ما يشوب اجتهادها من خرق للقانون أو من تحريف للوقائع أو غلط فادح في التقدير وهو ما لم يثبت من أوراق الملف ، الأمر الذي يتجبه معه رفض هذا المطعن .

- عن المطعنين الثاني والثالث المأخوذتين من خرق أحكام الفصل 1 من مجلة الأداء على القيمة المضافة وسوء تأويل الفصل 541 من مجلة الالتزامات والعقود مجتمعين لوحدة القول فيها :

حيث تمسكت المعقبة بأنه خلافا لما اعتمدته الإدارة بخصوص التوظيف بعنوان الأداء على القيمة المضافة على البيوعات العقارية التي قامت بها المعقبة وذلك باستنادها إلى هذا الفصل المتعلق بإخضاع بيع قطع الأراضي من طرف المقسمين العقاريين ، فإن الأشخاص المعنيين بالخضوع لذلك الأداء هم الأشخاص الذين يخضعون لنظام قانوني خاص ولهم ترخيص في ذلك ويمارسون هذه المهنة بصفتهم مقسمين عقاريين ويتبين بالإطلاع على الرسمين العقاريين عدد 15720 و 11586 سوسة أن المطالبة بالضريبة ليس لها صفة مقسم عقاري بل إن القطع التي تم بيعها انجرت لها بموجب المعاوضة وفي جزء منها بموجب الإرث من زوجها مما ينفي

عنها عنصر المضاربة فضلا عن أنها ليست ببيع عقاري مهني أو مقسم ممتن لأعمال التقسيم وبيع قطع الأرض وقد تبنت محكمة الحكم المطعون فيه في حكمها تأويلا موسعا لأحكام الفصل 1 من مجلة الأداء على القيمة المضافة واعتبرت سائر عمليات التقسيم العقاري خاضعة للأداء على القيمة المضافة وهو ما يتعارض مع أحكام الفصل 541 المذكور الذي أوجب التيسير عند تأويل القاعدة القانونية وفي المادة الجبائية تأويل النص الجبائي الغامض وفق ما يتفق مع مصلحة المطالب بالأداء وبالنسبة للفصل 1 من مجلة الأداء على القيمة المضافة كان على المحكمة اشتراط تحقق عنصري الإعتياد المهني والمضاربة لوجوب الأداء على القيمة المضافة .

و حيث اقتضت الفقرة الفرعية الخامسة من الفقرة الثانية من الفصل 1 من مجلة الأداء على القيمة المضافة أنه يخضع للأداء على القيمة المضافة " بيع قطع الأراضي من طرف المقسمين العقاريين " ، كما نصت أحكام الفصل 1 من القانون عدد 17 لسنة 1990 المؤرخ في 26 فيفري 1990 والمتعلق بتحويل التشريع الخاص بالبعث العقاري أنه " يعدّ باعًا عقاريا كل شخص مادي أو معنوي ينجز ، قصد البيع أو الإيجار ، بصفة اعتيادية أو من قبيل المهنة طبقا للتشريع الجاري به العمل عمليات :

- تقسيم وتهيئة أراضي مخصصة أساسا للسكنى .
- بناء وتجديد عقارات فردية أو نصف جماعية أو جماعية معدة للسكنى أو التجارة أو المهنة أو الإدارة " .

و حيث يستروح من الأحكام المشار إليها أعلاه أنّ عمليات بيع الأراضي الخاضعة للأداء على القيمة المضافة على معنى الفصل 1 من مجلة الأداء على القيمة المضافة تتعلق بالبيوعات المنجزة من قبل المقسمين العقاريين الذين يخضعون لنظام قانوني خاص والذين لهم ترخيص في ذلك ويمارسون هذه المهنة بصفتهم مقسمين عقاريين . وعليه فإنّ أحكام الفصل المذكور لا تنطبق على الأشخاص العاديين الذين يتولون بيع أراضيهم دون أن تكون لهم صفة مقسم أو باع عقاري .

و حيث وطالما ثبت من أوراق الملف انتفاء صفة المقسم العقاري عن المعقبة باعتبار أن تقسيم الأرض التي تم بيعها لم يكن لغاية الربح التجاري ، فإن قضاء محكمة الحكم المطعون فيه بخلاف ذلك كان مجانباً للصواب ، مما يتجه معه قبول هذين المطعين ونقض الحكم المطعون فيه على أساسهما .

ولهذه الأسباب ،

قررت المحكمة :

أولاً : قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بسوسة لإعادة النظر فيها بهيئة مجددة .
ثانياً : حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها .

و صدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد
م القا : عضوية المستشارين السيدين م اله الو وه الع

و تلي علداً بجلسة يوم 19 مارس 2012 بحضور كاتبة الجلسة السيّدة و

الذ

المستشار المقرر

الرئيس




ال

ال