

الحمد لله،



الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإدارية

القضية عدد: 311357

تاريخ القرار: 18 مارس 2013

قرار تعقيبي

30 سبتمبر 2013

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقب: = مقررّه بنهج المروج ، - سوسة نائبه
الأستاذ أ بن - الكائن مكتبه عد - سوسة،

من جهة،

والمعقب ضده: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني مقررّها بشارع
عدد - تونس،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الأستاذ أ بن ح نيابة عن
المعقب المذكور أعلاه بتاريخ 3 جويلية 2010 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد
311357 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بسوسة في القضية عدد 1052
بتاريخ 16 جوان 2009 و القاضي بقبول الإستئنافين شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم
الإبتدائي وإجراء العمل به وتخطئة الطاعن بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليه .

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تقيده وقائعه أن قرارا في التوظيف
الإجباري صدر في حق المعقب تحت عدد 2007/936 بتاريخ 30 جويلية 2007
بعنوان القيمة الزائدة العقارية يقضي بمطالبتة بمبلغ خمسة عشر ألف وثلاثمائة وسبعين دينارا
ومليمات 750 (15.370،750 د) لقاء أصل الأداء بالإضافة إلى خطايا التأخير
المرتبة عنه فاعترض عليه أمام الدائرة الجبائية بالمحكمة الإبتدائية بسوسة التي أصدرت

حكما بتاريخ 27 مارس 2008 تحت عدد 1109 يقضي بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري للأداء وحمل المصاريف القانونية على المعارض فاستأنفه المعقب لدى محكمة الاستئناف بسوسة التي تعهدت بملف القضية وأصدرت الحكم المبين منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن المائل .

وبعد الإطلاع على مذكرة بيان أسباب الطعن بالتعقيب التي تقدم بها الأستاذ بن حـ نائب المعقب بتاريخ 30 أوت 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل نقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الاستئناف المختصة لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة بالإستناد إلى :

- خرق أحكام الفصل 27 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات : بمقولة أن الإعفاء من الضريبة على القيمة الزائدة العقارية يفترض تحقق شرطين متلازمين أولهما أن لا يتعلق الأمر بأول تفويت في محل واحد معد للسكنى وثانيهما تحقيق قيمة زائدة وهو ما لا يتوافر في عملية التفويت الأولى التي حققها منوبه بتاريخ 8 جوان 2005 التي تسلطت على عقار يتمثل في مستودعات تجارية وشقق بصدد البناء وهو ما أكدته الإدارة كما أكدته محضر المعاينة المجرى من قبل عدل التنفيذ الأستاذة هند المرموري لا سيما وأن المعقب لم يقطن به قبل التفويت فيه وهو ما ينفي عنه صفة محل السكنى كما أنه لم يحقق أي قيمة زائدة ذلك أن التفويت كان على إثر نزاع قضائي جزائي وبنفس الثمن الذي تم على أساسه الشراء .

- خرق أحكام الفصل 532 من مجلة الإلتزامات والعقود : ذلك أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضت بأن الفصل 27 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات يقتضي الإعفاء من الضريبة على عملية التفويت الأولى المتعلقة بمحل سكني مهما كانت نتيجة العملية الربحية ولو لم يقع تحقيق قيمة زائدة عقارية .

- خرق أحكام الفصل 541 من مجلة الإلتزامات والعقود : بمقولة أن محكمة البداية خلصت إلى تأويل الفصل 27 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات على أساس أنه لا يرتبط بالنتيجة الربحية وذلك دون مراعاة مصلحة المطالب بالضريبة .

- ضعف التعليل : بمقولة أن الحكم المطعون فيه لم يتضمنّ الأسانيد المعتمدة في تأويل الفصل 27 السالف الإشارة في اتجاه استبعاد النتيجة الرجحية كما أنه اقتصر في تحديد صبغة العقار محل التداعي على الرجوع إلى محضر البحث العدلي مع الإلتفات عن محضر المعاينة المحرر من قبل عدل التنفيذ دون تعليل رغم تأثيره في وجه الفصل في القضية .

وبعد الإطلاع على مذكرة الإدارة في الرد على مستندات التعقيب بتاريخ 23 ديسمبر 2010 والرامية إلى رفض التعقيب شكلا وأصلا وحمل المصاريف القانونية على المعقب بالإستناد إلى ما يلي :

- عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 27 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات : لاحظت المعقب ضدها أن الإعفاء يهم أول عملية تفويت في محل واحد معد للسكنى بصرف النظر عن صبغته كمسكن رئيسي أو ثانوي وعن إقامة المطالب بالضريبة به من عدمه وبصرف النظر عن تحقيق قيمة زائدة عقارية من عدمه لأن العبرة تكمن في أول عملية تفويت في محل معد للسكنى وهو ما تحقق في خصوص عملية التفويت الأولى التي تسلطت على عقار يكتسي صبغة سكنية مثلما يتبين من محضر البحث الصادر عن فرقة الشرطة العدلية بسوسة في 23 مارس 2005 وعقد انجرار ملكيته في 19 جانفي 2003 والذي يعكس التزام المشتري بتخصيصه لبناء محل سكني فردي .

- عن المطعن المتعلق بخرق الفصل 532 من مجلة الإلتزامات والعقود : دفعت المعقب ضدها بأن عبارات الفصل 27 السالف الذكر وردت عامة ولم تشترط تحقيق قيمة زائدة عقارية إيجابية واعتبرت أن حصر الإعفاء في هذه الصورة دون سواها يخول للمطالب بالضريبة القيام بعمليات تفويت إلى ما لا نهاية له طالما لم يحقق قيمة زائدة عقارية .

- عن المطعن المتعلق بخرق الفصل 541 من مجلة الإلتزامات والعقود : لاحظت المعقب ضدها أن الفصل 27 السالف الإشارة كان واضحا في الدلالة على إعفاء عملية التفويت الأولى في محل معد للسكنى من الأداء على القيمة الزائدة العقارية دون قيد أو شرط .

- عن المطعن المأخوذ من ضعف التعليل : أوضحت المعقب ضدها أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه توقفت في تعليل موقفها سواء فيما يتعلق بانسحاب الإعفاء

على عملية التفويت الأولى في محل معد للسكنى بالرجوع إلى الفصل 27 السالف الذكر أو بخصوص صبغة العقار السكنية بالإعتماد على إقرار المعقب كما جاء في محضر البحث الجزائي .

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف .

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية مثلما تمّ تنقيحه و إتمامه بالنصوص اللاحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011 .

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 25 فيفري 2013 ، وبها تلا المستشار المقرر السيد أ. س. الم. ملخصا لتقريره الكتابي ولم يحضر الأستاذ بن - نائب المعقب ووجه إليه الإستدعاء طبق القانون وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك وتمسك بما قدمته من ردّ ،

وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 18 مارس 2013 ،

و بها و بعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب في ميعاده القانوني ممّن له الصّفة والمصلحة وكان مستوفيا لشروطه الشكلية ، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية .

من جهة الأصل :

- عن المطعن المأخوذ من خرق الفصل 27 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ودون حاجة للخوض في بقية المطاعن :

حيث يعيب نائب المعقب على المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضاءها بشأن الإعفاء من الضريبة ينسحب على عملية التفويت الأولى المتعلقة بمحل سكني بقطع النظر عن نتائجها الربحية والحال أن الإعفاء من الضريبة على القيمة الزائدة العقارية يفترض تحقق شرطين متلازمين أولهما أن لا يتعلق الأمر بأول تفويت في محل واحد معد للسكني وثانيهما تحقيق قيمة زائدة عقارية وهو ما لا يتوافر في عملية التفويت الأولى التي حققها المعقب بتاريخ 8 جوان 2005 والتي تسلّطت على عقار يتمثل في مستودعات تجارية وشقق بصدد البناء كما أكدته الإدارة ذاتها وأكدته محضر المعاينة المجرى من قبل عدل التنفيذ الأستاذة هند المرموري لا سيما وأن المعقب لم يقطن به قبل التفويت فيه وهو ما ينفي عنه صفة محل سكني كما أنه لم يحقق أي قيمة زائدة طالما أن التفويت كان على إثر نزاع قضائي جزائي وبنفس الثمن الذي تم على أساسه الشراء .

وحيث دفعت المعقب ضدها بأن الإعفاء يهم أول عملية تفويت في محل واحد معد للسكني بصرف النظر عن صبغته كمسكن رئيسي وعن إقامة المطالب بالضريبة به وبصرف النظر عن تحقيق قيمة زائدة عقارية لأن العبرة تكمن في أول عملية تفويت في محل معد للسكني وهو ما تحقق في خصوص عملية التفويت الأولى التي تسلطت على عقار يكتسي صبغة سكنية مثلما يتبين من محضر البحث الصادر عن فرقة الشرطة العدلية بسوسة في 23 مارس 2005 وعقد انجرار ملكيته في 19 جانفي 2003 والذي يعكس التزام المشتري بتخصيصه لبناء محل سكني فردي .

وحيث يقتضي الفصل 27 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أن "يدمج ضمن صنف المداخل العقارية إن لم يكن ضمن الأصناف الأخرى من المداخل : ... القيمة الزائدة المحققة عند التفويت في الحقوق الاجتماعية 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 أو في العقارات المبنية إلا إذا تم التفويت للقرين أو للأصول أو للفروع أو للمتفيع بحق الأولوية في الشراء داخل دوائر المدخرات العقارية أو في إطار الانتزاع من أجل المصلحة العامة أو عند التفويت في محلّ

واحد معدّ للسكنى في حدود مساحة جملية لا تتعدّى 1000 متر مربع بما في ذلك التوابع المبنية وغير المبنية وذلك بالنسبة إلى أوّل عملية تفويت".

وحيث يؤخذ من الأحكام السالف بيانها أن تطبيق الأداء على القيمة الزائدة العقارية رهين تحقيق القيمة الزائدة في عملية التفويت العقاري لما لذلك من اتصال بطبيعة هذا الأداء ووعائه الذي يتوقف بالضرورة على تحقّق قيمة مضافة بين ثمن شراء العقار من ناحية وثمر التفويت فيه من ناحية أخرى .

وحيث ترتب على ذلك تكون المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه لما قضت بخلاف ذلك معتبرة أن الإعفاء المنصوص عليه صلب الفصل 27 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات يهّم عملية التفويت الأولى بقطع النظر عن نتيجة العملية الربحية المترتبة عنها تكون قد حادت عن النهج السليم في تطبيق القانون ضرورة أن ها النهج في التأويل يؤول إلى سحب هذا الأداء على حالات التفويت التي لا تتضمّن تحقيق قيمة زائدة عقارية بما يتنافى مع انصراف إرادة المشرّع الناطق بها الفصل المذكور نحو عدم إخضاعها للأداء ، الأمر الذي يتعين معه قبول المطعن الراهن ونقض الحكم المعقب من هذه الناحية .

و لهذه الأسباب

قررت المحكمة :

أولاً : قبول مطلب التعقيب شكلاً و أصلاً ونقض الحكم الإستئنافي المطعون فيه وإحالة ملف القضية على محكمة الإستئناف بسوسة لتعيد النظر فيها بهيئة جديدة .

ثانياً : حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدّها .

و صدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الرابعة برئاسة السيد ع الس الم

قر وعضوية المستشارين السيدين ف الص والح الأ

و تلي علنا بجلسة يوم 18 مارس 2013 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سم

الما

المقرر
أ. ه. الم

الرئيس
ع. الس. الم. ق.

الكتب القائم
امضواؤا حذ. الذ