

22 نوفمبر 2010

قرار تعقيبي عدد 36032

محمد فوزي / الإدارة العامة للأداءات

المفاتيح : التصريح بالقيمة الزائدة العقارية

المبدأ

* القيمة الزائدة العقارية ليست دخلا مستقلا عن الدخل العام للمطالب بالأداء وإن استقلت عنه من حيث الإجراءات من خلال خضوعها لتصريح مستقل خلال أجل محدد موال لعملية التفويت بل هي عنصر من عناصر الدخل السنوي وعدم التصريح بالقيمة الزائدة العقارية يكون بمثابة مخالفة لواجب التصريح بجميع المداخل.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم الأستاذ عماد المناصري والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 36032 بتاريخ 10 فيفري 2003 طعنا في القرار الصادر عن لدى اللجنة الخاصة بالتوظيف الإجباري بين عروس عدد 2000/14 بتاريخ 12 فيفري 2001 والقاضي بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بتأييد قرار التوظيف الإجباري مع مراعاة أحكام قانون المالية لسنة 2001 فيما يتعلق بالخطايا.

وبعد الإطلاع على القرار المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أن المعقّب خضع إلى مراجعة جبائية معمّقة في مادّة الضريبة على الدخل بعنوان القيمة الزائدة العقارية ترتب عنها صدور قرار توظيف إجباري بتاريخ 14 جويلية 2000 يقضي بمطالبتة بدفع مبلغ 3.408,700 دينار كأصل للأداء مضاف إليه مبلغ 2.002,611 ديناراً خطأياً تأخير ومبلغ 1.022,610 ديناراً خطأياً أساس، فاعترض عليه المعني بالأمر لدى اللجنة الخاصة بالتوظيف الإجباري بين عروس التي أصدرت قرارها المنتقد المشار إليه بالطالع والذي هو محل الطعن المائل.

...

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب ممن له الصفة والمصلحة في ميعاده القانوني مستوفياً بذلك شروطه الشكلية الجوهرية، لذا تعين قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل :

عن المطعن المتعلق بخرق قاعدة سقوط الحق بمرور الزمن المنصوص عليها بالفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ودون حاجة للخوض في بقية المطاعن :

حيث يعيب المعقّب على اللّجنة المطعون في قرارها قضاءها بأحقية الإدارة في تدارك الإغفال بعنوان سنة 1996 استناداً إلى أن المطالب بالأداء كان في حالة إغفال كلي عن إيداع تصاريحه الجبائية وأخضعته لأجال التقادم المحدّدة بخمس سنوات ابتداء من السنة المستوجبة بعنوانها الضريبة والحال أنه صرّح بدخله السنوي عن السنة التي تمّ خلالها التقويت في عقاره موضوع التداعي وأدلى للّجنة المصدرة للقرار المنتقد بما يفيد قيامه بذلك التصريح ممّا يجعله في حالة إغفال جزئي وخاضع لأجال التقادم المحدّدة بثلاث سنوات ابتداء من السنة المستوجبة بعنوانها الضريبة.

وحيث خلافاً لما ذهبت إليه اللّجنة المطعون في قرارها فإنّ الضريبة على الدخل بعنوان القيمة الزائدة العقارية ليست مستقلة بذاتها عن الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين المستوجبة على المداخل والأرباح الأخرى وإنما تتشكّل عنصراً من عناصر الدخل السنوي، ضرورة أن المشرّح تبنى المفهوم الشامل للدخل صلب الفصل 2 من مجلة

الضريبة الذي اقتضى أن الضريبة على الدخل تستوجب بتاريخ غرة جانفي من كل سنة على كل شخص مقيم بالبلاد التونسية وذلك على مجموع أرباحه ومدائله المحققة أثناء السنة السابقة.

وحيث ينص الفصل 8 من مجلة الضريبة على ما يلي "يتكوّن الدخل الصافي الجملي المكوّن لأساس الضريبة من الفارق الإيجابي بين المحصول الخام بما في ذلك قيمة المكاسب والامتيازات العينية وبين الأعباء والمصاريف المتحملة في سبيل الحصول على الدخل والاحتفاظ به. ويتكوّن هذا الدخل الصافي الجملي من مجموع المدائيل الصافية المضبوطة كل على حدة وذلك حسب القواعد الخاصة بكل نوع من أنواع الدخل الآتية : ...
- المدائيل العقارية، ...".

وحيث أن القيمة الزائدة العقارية التي تعتبر من المدائيل العقارية ليست دخلا مستقلا عن الدخل العام للمطالب بالأداء وإن استقلت عنه من حيث الإجراءات من خلال خضوعها لتصريح مستقل خلال أجل محدد موال لعملية التفويت بل هي عنصر من عناصر الدخل السنوي مثلما اقتضى ذلك الفصل 8 المشار إليه أعلاه .

وحيث يقتضي الفصل 59 من مجلة الضريبة ما يلي "I. لغاية توظيف الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات يتعين على كل شخص خاضع لإحدى هذه الضرائب أو معفى منها أن يحرر حسب نموذج معدّ من طرف الإدارة تصريحا لمدائله أو أرباحه أو تصريحا للقيمة الزائدة عندما يتعلّق الأمر بحالة تفويت مشار إليها بالفقرتين 2 و 3 من الفصل 27 من هذه المجلة وأن يودعه بقباضة المالية التابعة لمكان توظيف الضريبة.

ويتضمّن التصريح وجوبا كلّ المدائيل والأرباح مهما كان نظامها الجبائي ويترتب عن عدم التصريح بهذه المدائيل والأرباح دفع الخطية المنصوص عليها بالفصل 73 من هذه المجلة على أساس الضريبة المستوجبة كما لو كانت هذه الأرباح والمدائيل خاضعة للضريبة".

وحيث تقتضي أحكام الفقرة الثانية من الفصل 60 من مجلة الضريبة ما يلي : "يودع التصريح المتعلّق بالقيمة الزائدة المشار إليها بالفقرتين 2 و 3 من الفصل 27 من هذه المجلة في أجل أقصاه موفى الشهر الثالث الموالي للتحقيق الفعلي للتفويت".

وحيث يستروح من أحكام الفصلين المتقنمين أنه لئن أوجب المشرع صلب الفقرة الثانية من الفصل 60 من مجلة الضريبة التصريح بالقيمة الزائدة العقارية بصفة مستقلة، فإن

ذلك لا يتنافى وواجب التصريح بالقيمة الزائدة العقارية ضمن المداخل العقارية بمناسبة إيداع التصريح بجميع المداخل المنصوص عليها ضمن الفقرة الثانية من الفصل 59 من مجلة الضريبة.

وحيث ترتبنا عليه فإنّ عدم التصريح بالقيمة الزائدة العقارية يكون بمثابة مخالفة لواجب التصريح بجميع المداخل المضمّن بالفصل 59 من مجلة الضريبة وبالنظر إلى أنّ التصريح بالدخل المحرّر من المعقّب لا يتضمّن تصريحه بمداخله العقارية بعنوان القيمة الزائدة العقارية فيكون هذا الأخير في حالة إغفال جزئي عن التصريح بتلك المداخل.

وحيث وفي هذا السياق تقتضي أحكام الفقرة الأولى من الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أنه "يمكن تدارك الإغفالات الجزئية التي وقعت في أساس الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات وكذلك الأخطاء المرتكبة في تطبيق النسب وكذلك عدم القيام بالخصوم أو القيام بها بصفة منقوصة بعنوان هذه الضريبة إلى انتهاء السنة الثالثة الموالية للسنة المستوجبة بعنوانها الضريبة".

وحيث تكون اللّجنة الخاصّة بالتوظيف الإجباري المطعون في قرارها جانبت الصواب لما اعتبرت المعقّب في حالة إغفال كلي عن إيداع تصاريحه الجبائية ورتبت على ذلك عدم سقوط حق المطالبة بالضريبة على الدخل بعنوان القيمة الزائدة العقارية لسنة 1996 بالنقادم، ممّا يتعيّن معه قبول المطعن الراهن ونقض القرار المطعون فيه على هذا الأساس. (قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض القرار المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة.)

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية برئاسة السيّد الحبيب جاء بالله وعضوية المستشارين السيّد محمد السعيد وحسين عمارة.

المقرّر : السيد هشام الزواوي