



## قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي،

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة القرار الآتي نصّه بين:

محاميه الأستاذ \*\*\*

المعقب:

### مزجبة

والمعقب ضدها: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، مقرّها بشارع الهادي شاكر عدد 93، تونس،

### مزجبة أخرى

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الأستاذ \*\*\* نيابة عن المعقب والمرسّم بكتابة المحكمة بتاريخ 19 جويلية 2011 تحت عدد 312226 طعنا في الحكم الإستئنافي الجبائي الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 11 نوفمبر 2009 في القضية عدد 84175 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به وتخطئة المستأنف بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليه.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقب خضع إلى مراجعة معمّقة لوضعيته الجبائية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأداء على القيمة المضافة والأقساط الإحتياطية والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والخصم من المورد والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والأداء على التكوين المهني والضريبة على الدخل بعنوان القيمة الزائدة العقارية شملت الفترة الممتدة من 1 جانفي 2001 إلى 31 ديسمبر 2004 ومعلوم الطابع الجبائي للفترة الممتدة من غرة جانفي 1995 إلى 31 ديسمبر 2004 نتج عنها صدور قرار في

التوظيف الإجباري للأداء تحت عدد 4079 بتاريخ 15 أفريل 2006 يقضي بمطالبتة بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره 163.913,410 د أصلا وخطايا، فاعتراض عليه أمام المحكمة الابتدائية بتونس التي تعهّدت بالقضية وأصدرت فيها بتاريخ 14 ديسمبر 2006 الحكم الابتدائي عدد 2205 القاضي إبتدائيا بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 4079 الصادر بتاريخ 15 أفريل 2006، وهو الحكم الذي استأنفه المعقّب أمام محكمة الاستئناف بتونس التي تعهّدت بالقضية وأصدرت فيها حكمها المضمّن منطوقه بالطّالع والذي هو محل الطعن المائل.

وبعد الإطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من نائبة المعقّب بتاريخ 16 سبتمبر 2011 والرّامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة، وذلك بالإستناد إلى ما يلي:

أوّلا: مخالفة أحكام القانون، بمقولة أنّ الحكم المطعون فيه خالف أحكام الفقرة الثانية من الفصل 1 من مجلة الأداء على القيمة المضافة والفصل الأوّل من القانون عدد 17 لسنة 1990 الخاص بالبعث العقاري، ذلك أنّه لا بدّ من توفّر عدّة شروط لإخضاع قطع الأراضي المفوّت فيها للأداء على القيمة المضافة ومنها أن يكون مقسّما عقاريا، إضافة إلى أنّ العقارات التي أخضعتها مصالح الجباية للأداء على القيمة المضافة هي عقارات فلاحية وقد أعفاها الفصل 28 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات من الضريبة على الدخل ومن الأداء على القيمة المضافة.

ثانيا: ضعف التعليل، بمقولة أنّ محكمة الحكم المطعون فيه أخطأت في تطبيق النصوص المتعلقة بالأداء على القيمة المضافة والفصل 28 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات لما اعتبرت أنّ لمنوّبه صفة المقسّم العقاري رغم بيعه لأراضي فلاحية على الشياخ. وأضاف أنّ الإدارة وظّفت الأداء على وعد البيع المسجل بقباضة المالية بين عروس بتاريخ 12 أفريل 2004، في حين أنّ وعد البيع لا يعدّ حجة كافية لتوظيف الأداء لكونه موقوفا على تحقيق شرط ولا يرتّب آثارا بين الأطراف إلاّ عند إنجاز البيع، كما أنّ قرار التوظيف الإجباري اعتمد عند الترفيع في رقم المعاملات على نتيجة إدماج البيوعات العقارية على الشياخ المتعلقة بعقار فلاحى.

وبعد الإطلاع على تقرير المعقّب ضدّها في الرد على المذكّرة في بيان أسباب الطعن والمدلى به بتاريخ 1 ديسمبر 2011 والرّامي إلى رفض مطلب التعقيب وحمل المصاريف القانونية على المعقّب، وذلك بالإستناد إلى ما يلي:

أولاً: بخصوص المطعن المتعلق بمخالفة أحكام القانون، دفعت الإدارة برفضه شكلاً باعتبار أن نائب المعقب وقع في خلط واضح بين صفة المقسم العقاري المنصوص عليها بالفصل 28 من مجلة التهيئة الترابية والتعمير وصفة الباعث العقاري المنصوص عليها بالفصل الأول من القانون عدد 17 لسنة 1990 الخاص بالبعث العقاري، كما أنه أساء فهم الفصل 28 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، مما يجعل هذا المطعن متسماً بعدم الوضوح ومخالفاً لأحكام الفصل 68 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية. ومن جهة الأصل، لاحظت أن المعقب ضده تولى تقسيم قطعة أرض وبيع 15 مقسماً منها بمبالغ متفاوتة ولفترة امتدت على طول السنوات 2002 و 2003 و 2004، مما يجعله بمثابة وكيل عقاري ومقسماً فعلياً يستوجب خضوعه للأداء على القيمة المضافة، طبقاً لما تقتضيه أحكام الفصل الأول (I و II-5) والفصل الثاني (I-1) من مجلة الأداء على القيمة المضافة. وأضافت أن الأداء على القيمة المضافة هو أداء محايد إزاء جميع الأداءات الأخرى، وبالتالي إذا كانت طبيعة العملية المنجزة تخضع وجوباً للأداء على القيمة المضافة فإنه لا عبرة بالحالة القانونية للشخص الذي أنجزها ولا بوضعيته إزاء جميع الأداءات الأخرى ولا بالصيغة العرضية أو العادية للعملية، مؤكدة أن عملية التقسيم العقاري تخضع للأداء على القيمة المضافة حتى في غياب ترخيص مسبق، خاصة وأن أساس التوظيف يجد تبريره في إنجاز العملية.

ثانياً: بخصوص المطعن المتعلق بضعف التعليل، دفعت المعقب ضدها بأن الفصل 28 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات لا صلة له بموضوع النزاع الذي يتمحور حول مدى توفر صفة المقسم العقاري في المطالب بالأداء ومدى خضوع عملية تقسيم العقار وبيعه للأداء على القيمة المضافة، مضيفاً أن محكمة الاستئناف أجابت على دفعات المعقب وعللت الحكم المطعون فيه تعليلاً مستساغاً.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية كما تم تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة له وآخرها القانون الأساسي عدد 2 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الإطلاع على ما يفيد إستدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 21 ماي 2012، وبما تم الإستماع إلى المستشار المقرر السيد حسين عمارة في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وحضر الأستاذ ..... وتمسك بمستنداته مضيفاً الأصل من محضر تبليغها ولم يحضر من يمثل الإدارة العامة للأداءات. وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم

18 جوان 2012، وبها وبعد المفاوضة القانونية قرّرت المحكمة حلّ المفاوضة وإرجاع القضية إلى طور المرافعة واستدعاء الأطراف لجلسة قادمة.

وبعد الإطلاع على ما يفيد إستدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 24 سبتمبر 2012، وبها تمّ الإستماع إلى المستشارة المقررة السيدة سهام بوعجيلة في تلاوة ملخّص من تقريرها الكتابي ولم يحضر الطرفان. وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 29 أكتوبر 2012.

### وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

#### - من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب في الأجل القانوني ومُن له الصفة والمصلحة ومستوفيا شروطه ومقوماته الشكلية، وتعيّن لذلك قبوله من هذه الناحية.

#### - من جهة الأصل :

### عن المطعن الأوّل المأخوذ من مخالفة أحكام القانون ودون حاجة للخوض في المطعن المتبقي :

حيث تمسّك نائب المعقّب بأنّ الحكم المطعون فيه خالف أحكام الفقرة الثانية من الفصل 1 من مجلة الأداء على القيمة المضافة والفصل الأوّل من القانون عدد 17 لسنة 1990 الخاص بالبعث العقاري، ذلك أنّه لا بدّ من توفّر عدّة شروط لإخضاع قطع الأراضي المفوّت فيها للأداء على القيمة المضافة ومنها أن يكون مقسّما عقاريا، إضافة إلى أنّ العقارات التي أخضعها مصالح الجباية للأداء على القيمة المضافة هي عقارات فلاحية وقد أعفاها الفصل 28 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات من الضريبة على الدخل ومن الأداء على القيمة المضافة.

وحيث دفعت الإدارة برفض هذا المطعن شكلا باعتبار أنّ نائب المعقّب وقع في خلط واضح بين صفة المقسّم العقاري المنصوص عليها بالفصل 28 من مجلة التهيئة الترابية والتعمير وصفة الباعث العقاري المنصوص عليها بالفصل الأوّل من القانون عدد 17 لسنة 1990 الخاص بالبعث العقاري، كما أنّه أساء فهم الفصل 28 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، ممّا يجعل هذا المطعن متّسما بعدم الوضوح ومخالفا لأحكام الفصل 68 من القانون المتعلّق بالمحكمة الإدارية. ومن جهة الأصل، لاحظت أنّ المعقّب تولّى تقسيم قطعة أرض وبيع 15 مقسما منها بمبالغ متفاوتة ولفترة امتدّت

على طول السنوات 2002 و 2003 و 2004، مما يجعله بمثابة وكيل عقاري ومقسماً فعلياً يستوجب خضوعه للأداء على القيمة المضافة، طبقاً لما تقتضيه أحكام الفصل الأول (I و II - 5) والفصل الثاني (I - 1) من مجلة الأداء على القيمة المضافة. وأضافت أن الأداء على القيمة المضافة هو أداء محايد إزاء جميع الأداءات الأخرى، وبالتالي إذا كانت طبيعة العملية المنجزة تخضع وجوباً للأداء على القيمة المضافة فإنه لا عبرة بالحالة القانونية للشخص الذي أنجزها ولا بوضعيته إزاء جميع الأداءات الأخرى ولا بالصيغة العرضية أو العادية للعملية، مؤكدة أن عملية التقسيم العقاري تخضع للأداء على القيمة المضافة حتى في غياب ترخيص مسبق، خاصة وأن أساس التوظيف يجد تبريره في إنجاز العملية.

وحيث خلافاً للدفع الشكلي الذي أثارته المعقب ضدها، فإن المطعن المائل ورد واضحاً، وآتجه لذلك رفض هذا الدفع.

وحيث ينصّ الفصل 58 من مجلة التهيئة الترابية والتعمير على أنه: "يقصد بالتقسيم كل عملية تجزئة قطعة أرض إلى مقاسم يساوي عددها ثلاثة أو أكثر معدة بعد التهيئة لبناء محلات سكنية أو مهنية أو صناعية أو سياحية أو تجهيزات مشتركة اجتماعية وثقافية حسب مقتضيات هذه المجلة..."، كما ينصّ الفصل 76 من نفس المجلة على أن: "كل مالك أو باعث عقاري يقوم بإنجاز تقسيم غير مصادق عليه أو بيع مقاسم منه يعاقب بالسجن لمدة تتراوح بين 16 يوماً إلى 3 أشهر وبخطية تتراوح بين 500 دينار و 20.000 دينار أو بإحدى العقوبتين فقط، وفي صورة العود يصبح العقاب بالسجن متحتماً".

وحيث اقتضت، من جهة أخرى، الفقرة الفرعية الخامسة من الفقرة الثانية من الفصل الأول من مجلة الأداء على القيمة المضافة أنه يخضع للأداء على القيمة المضافة "بيع الأراضي من طرف المقسّمين العقاريين".

وحيث يستروح من القراءة المندمجة للأحكام المشار إليها أعلاه أن عمليات بيع الأراضي الخاضعة للأداء على القيمة المضافة على معنى الفصل الأول المذكور تتعلق بالبيوعات المنجزة من قبل المقسّمين العقاريين الذين يخضعون لنظام قانوني خاص يتمتعون فيه بترخيص لممارسة هذه المهنة، وعليه فإن أحكام الفصل المذكور لا تنطبق على الأشخاص الذين يتولون بيع أراضيهم دون أن تكون لهم صفة مقسّم عقاري على معنى القانون عدد 17 لسنة 1990 ولا يقومون بعملية البيع في نطاق ذلك الإحتراف.

وحيث ولئن يتبين من ملف القضية أن المعقب قام بتجزئة أرض فلاحية إلى مقاطع وفوت فيها بالبيع، فلم يتضمّن الملف ما يفيد أن المطالب بالأداء كان يقوم بعملية البيع كنشاط مهني وبصفة مسترسلة،

مما يؤكّد عدم احترافه لذلك النشاط وتنتفي بذلك صفة المقسم العقاري في جانبه، وهو ما يخرج من طائلة تطبيق الفصل الأوّل من مجلة الأداء على القيمة المضافة المذكور أعلاه، الأمر الذي يجعل قيام إدارة الجباية بإخضاعه للأداء على القيمة المضافة بذلك العنوان في غير طريقه .

وحيث بناء على ما ذكر، يتّجه قبول هذا المطعن ونقض الحكم المطعون فيه على أساسه مع الإحالة.

### ولهذه الأسباب

### قررت المحكمة :

أولاً: قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الإستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بمهيئة حكومية جديدة.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبيّة الثالثة برئاسة السيد أحمد صواب وعضويّة المستشارين السيّد طارق الحرايبي والسيدة أنوار منصري.

وتلي علنا بجلسة يوم 29 أكتوبر 2012 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النفزي.

المستشارة المقررة



سهام بوعجيلة

رئيس الدائرة



أحمد صواب

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

