

22 نوفمبر 2010

قرار تعقيبي 310856

الإدارة العامة للأداءات / أحمد

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 12 ديسمبر 2009 والمسجل بكتابة المحكمة تحت عدد 310856 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس بتاريخ 15 جويلية 2009 تحت عدد 71186 والقاضي "بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الابتدائي المطعون فيه والقضاء مجددا بإلغاء قرار التوظيف الإجباري عدد 2004/508 الصادر بتاريخ 14 جوان 2006.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن مصالح الجباية نبهت المعقب ضده بإيداع تصاريح غفل عنها تتعلق بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين

بعنوان القيمة الزائدة العقارية والأداء على القيمة المضافة شملت سنتي 2003 و 2004 وذلك في أجل 30 يوما من تاريخ ذلك التنبيه إلا أنه لم يستجب فأصدرت في شأنه قرار في التوظيف الإجباري مؤرخ في 14 جوان 2006 يتضمن مطالبته بدفع مبلغ قدره 74.731.612 دينار أصلا وخطايا، فاعترض عليه المعني بالأمر أمام المحكمة الابتدائية بأريانة التي أصدرت حكما بتاريخ 5 أفريل 2007 تحت عدد 557 يقضي : 'بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري للأداء عدد 2006/508 الصادر بتاريخ 14 جوان 2006'. وتم استئناف ذلك الحكم أمام محكمة الاستئناف بتونس التي أصدرت الحكم الميّن منطوقه بالطالع والذي هو موضوع الطعن المائل.

...

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث قدم مطلب التعقيب في الآجال القانونية وممن له الصفة والمصلحة مستوفيا مقوماته الشكلية الجوهرية مما يتجه قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل :

عن المطاعن المتعلقة بخرق أحكام الفصلين 56 و 68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصلين 144 و 145 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية وبصدور الحكم بأكثر مما طلبه الخصوم :

حيث تعيب الإدارة المعقبة على محكمة الاستئناف قضائها بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء استنادا إلى أن مصالح الجبائية لم تراعى أحكام الفصل 28 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين عند احتسابها الأداء بعنوان القيمة الزائدة العقارية باعتبار أن الاستئناف لم يتسلط بتاتا على تلك المسألة ولا يوجد أي تحفظ بشأن عدم قيام الإدارة بإضافة نسبة 10 % عن كل سنة امتلاك وهو ما يعد قضاء بأكثر مما طلبه الخصوم، علاوة على أن مصالح الجبائية قد أضافت فعلا تلك النسبة كما بيّنه قرار التوظيف وجول احتساب القيمة الزائدة العقارية التي حققها المعني بالأمر الملحق بذلك القرار.

وحيث خلافا لما تمسكت به الإدارة المعقبة فإنه يتبين بالرجوع إلى الملف الإستئنافي أن محامية المطالب بالأداء سبق وأن أثارت ضمن مستندات الاستئناف مسألة تطبيق أحكام الفصل 28 من مجلة الضريبة على الدخل ذلك أنها اعتبرت أن طريقة تحديد القيمة الزائدة العقارية المعتمدة من قبل الإدارة اتسمت بالإبهام والغموض.

وحيث تبعا لما تقدم فإن تطرق محكمة الاستئناف إلى هذه المسألة ومناقشتها لا يشكل خرقا للفصل 28 المذكور ولا يعد قضاء بأكثر مما طلبه الخصوم، الأمر الذي يتجه معه رفض هذه المطاعن.

عن المطاعن المتعلقة بعدم تطابق منطوق القرار المطعون فيه مع مستنداته وخرق الفصلين 6 و16 من الدستور وخرق الفصل 2 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وخرق الفصل 28 من مجلة الضريبة على الدخل وتحريف الوقائع وضعف التعليل :

حيث تعيب الإدارة المعقبة على محكمة الحكم المنتقد إلغائها قرار التوظيف بمقولة أن السند الذي اعتمده محكمة الاستئناف لا يبرر الإلغاء وإنما يبرر في أقصى الحالات إعادة احتساب الضريبة على الدخل بعنوان القيمة الزائدة العقارية التي حققها المطالب بالأداء في سنتي 2003 و2004 وذلك بإضافة نسبة 10% عن كل سنة امتلك فيها الأرض التي باع مقاسم منها لتكلفة اقتنائها لا سيما وأنه ثبت أنه كان في حالة إغفال عن إيداع التصاريح ودون أن يؤول ذلك إلى إعفائه منها كليا وأن قضائها على ذلك النحو يعد بمثابة المكافأة عن عدم قيامه بواجبه الجبائي الذي يستدعي منه المبادرة تلقائيا بالتصريح بالأداء في الأجل القانوني المحدد له وفي ذلك خرق لأحكام الفصلين 6 و16 من الدستور الذي وضع مبدأ المساواة في الحقوق والواجبات والمساواة في دفع الأداء كما أنه فضلا عن ذلك فإن الإدارة ضبطت القيمة الزائدة العقارية باحتساب سعر التفويت المصرح به في عقود البيع مع طرح سعر تكلفة الاقتناء مع إضافة نسبة 10 % عن كل سنة امتلاك وأن قضاء المحكمة بخلاف ذلك يعد تحريفا للوقائع ويجعل حكمها مشوبا بسوء التعليل.

وحيث تنص الفقرة 4 من الفصل 28 من مجلة الضريبة أنه : " لتطبيق أحكام الفقرتين 2 و3 من الفصل 27 من هذه المجلة تساوي القيمة الزائدة العقارية الموظفة عليها الضريبة الفارق بين سعر التفويت المصرح به في الأملاك المشار إليها أو الذي وقع الترفيع فيه إثر عمليات المراقبة الجبائية حسب القواعد المعمول بها في مادة التسجيل من ناحية وسعر تكلفة الاقتناء أو الهبة أو التعويض أو البناء بما في ذلك قيمة الأرض مع إضافة مبالغ المصاريف المبررة ونسبة 10 % عن كل سنة امتلاك من ناحية أخرى."

وحيث يتبين بتفحص تقرير التوظيف الإجباري وخلافا لما تمسكت به المعقبة غياب ما يفيد تطبيقها مقتضيات الفصل 28 من مجلة الضريبة إذ ورد فيه أنه تم احتساب تلك القيمة بتحديد ثمن التكلفة الجملي للعقار موضوع الحجج العادلة بالاعتماد على عقد الشراء دون أن تبين طريقة الاحتساب ومدى التزامها بأحكام الفصل 28 المذكور، كما أنه بالرجوع إلى

الجدول-المصاحب للتقرير والذي تضمن تلخيصا للضريبة على الدخل بعنوان القيمة الزائدة العقارية فقد تضمن فقط أصل وخطايا ذلك الأداء ومجموعهما دون أي تفسير حول الطريقة التي توصلت بها الإدارة إلى تلك النتيجة.

وحيث أن ما قضت به محكمة الحكم المنتقد من عدم احترام الإدارة للفصل 28 من مجلة الضريبة يعتبر في طريقه ولا يعد تحريفا للوقائع كما أن انتهائها إلى إلغاء قرار التوظيف يعتبر أيضا في محله باعتبار وأن خطأ الإدارة تعلق بالمشروعية الداخلية ولا مجال للاكتفاء بإعادة احتساب الأداء كما أن قضائها لا ينطوي على أي خرق للفصلين 6 و16 من الدستور إذ طالما أن الأداء المستوجب غير مبرر فإن المطالب بالأداء يكون غير ملزم بدفعه وعليه فإن الحكم يعتبر معللا تعليلا مستساغا الأمر الذي يتجه معه رفض تلك المطاعن.

عن المطاعن المتعلقة بسوء تطبيق أحكام الفصول 58 و59 و76 من مجلة التهيئة الترابية والتعمير وخرق أحكام الفصلين الأول و6 من القانون عدد 17 لسنة 1990 المؤرخ في 26 فيفري 1990 المتعلق بتحويل التشريع الخاص بالبيع العقاري وخرق الفصول 427 و428 و440 و449 من مجلة الالتزامات والعقود وسوء تطبيق الفصلين 1 و18 من مجلة الأداء على القيمة المضافة :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المنتقد مخالفتها لأحكام الفصول المذكورة ضرورة أنه ثبت من الملف أن المعقب ضده قسم وجزأ الأرض المسماة "الهنشير 43" مقاسم متعددة باع منها 15 مقسما كما أن عمليات البيع التي قام بها لا تتعلق بأجزاء من تلك الأرض وإنما تتعلق بمقاسم قام بتحديددها وتمييزها وأن قيامه بتجزئة قطعة الأرض إلى مقاسم يفوق عددها ثلاثة يضيف عليه صفة المقسم العقاري وأن مجلة التهيئة الترابية والتعمير ولئن ميزت بين عمليات التقسيم المصادق عليها وعمليات التقسيم غير المصادق عليها فإن الأداء على القيمة المضافة يبقى مستوجبا في كلتا الحالتين بقطع النظر عن المصادقة على مشروع التقسيم من عدمه وعن الصبغة العرضية من الصبغة المتكررة لعملية التقسيم خاصة وأنه أقر بنفسه في مختلف العقود التي أبرمها بأنه قسم الأرض إلى عدة مقاسم وأنه يحق لمصالح الجباية تبعا لذلك معارضة المعقب ضده بتلك الحجج.

وحيث انتهت محكمة الحكم المنتقد إلى أن المطالب بالأداء ليست له صفة المقسم العقاري لعدم حصوله على الترخيص المنصوص عليه بالقانون عدد 17 لسنة 1990 وطالما لم تكن له صفة الباعث العقاري ولم يقع إثبات تقسيم العقار وتهيئته وبيعه مهنيا فإن توظيف الأداء على القيمة المضافة يكون في غير طريقه.

وحيث اقتضى الفصل الأول من مجلة الأداء على القيمة المضافة على أنه : " تخضع أيضا للأداء على القيمة المضافة بيع قطع الأراضي من طرف المقسمين العقاريين .

وحيث يتبين من الفصل المذكور أن عمليات بيع الأراضي الخاضعة للأداء على القيمة المضافة على معنى الفصل المذكور تتعلق بالبيوعات المنجزة من قبل المقسمين العقاريين الذين يخضعون لنظام قانوني خاص ولهم ترخيص في ذلك ويمارسون هذه المهنة بصفتهم مقسمين عقاريين .

وحيث ينص الفصل الأول من القانون عدد 17 لسنة 1990 المؤرخ في 26 فيفري 1990 المتعلق بالبعث العقاري أنه : " يعدّ باعًا عقاريا كل شخص مادي أو معنوي ينجز بقصد البيع أو الإيجار بصفة اعتيادية ومن قبل المهنة عمليات تقسيم الأراضي أو بناء العقارات " .

وحيث يتبين من أحكام هذا الفصل أن صفة المقسم العقاري مقترنة بصفة الباعث العقاري والتي لا تكتسب إلا حين يقع تكرار وتواتر عمليات التقسيم والبناء وأن تمارس تلك العمليات المذكورة على سبيل المهنة .

وحيث أن عملية التقسيم العقاري والتفويت في تلك المقاسم من طرف المطالب بالأداء كان في مناسبة واحدة وفي المقابل لم تثبت الإدارة تكرار تلك العملية أو أن المعقب ضده كان يمتن تقسيم العقارات، وهو ما يحول دون اكتسابه صفة المقسم العقاري .

وحيث يغدو تبعا لما تقدّم قضاء محكمة الحكم المنتقد في طريقه ومعللا تعليلا كافيا ومستساغا، الأمر الذي يتجه معه رفض المطاعن الماثلة. (قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا.)

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد محمد فوزي بن حماد وعضوية المستشارتين السيدتين مليكة الجنوبي وشويخة بوسكاية .

المقررة : السيدة يسرى كريفة