



# قرار تعقيبي باسم الشعب التونسي

القضية عدد: 314023

تاريخ القرار: 26 مارس 2020

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني الكائن مقرها بشارع  
تونس

من جهة،

والمعقب ضده: م بن اله ت نائبه الأستاذ > الب الكائن مكتبه بنهج  
لطاقب المكتب عدد : سوسة

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه و المرسم بكتابة المحكمة بتاريخ  
26 ديسمبر 2013 تحت عدد 314023 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بسوسة بتاريخ  
18 مارس 2013 في القضية عدد 1884 والقاضي بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بنقض الحكم  
الابتدائي والقضاء من جديد بإبطال قرار التوظيف الإجباري وإلغاء مفعوله وإعفاء الطاعن من الخطية وإرجاع  
المال المؤمن إليه وحمل المصاريف القانونية على المستأنف ضده.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنه تبعا لعدم قيام المعقب ضده بإيداع  
تصاريحه الجبائية المستوجبة في مادة الأداء على القيمة المضافة بعنوان سنوات 1999 و 2000 و 2001  
و 2002 في الآجال القانونية تم التنبيه عليه من قبل مصالح المراقبة الجبائية قصد تسوية وضعيته الجبائية في  
أجل أقصاه 30 يوما من تاريخ تبليغ التنبيه. ونظرا لامتناعه عن تسوية وضعيته في الآجال المحددة بالتنبيه صدر  
في شأنه قرار توظيف إجباري للأداء عدد 2004/417 مؤرخ في 16 جويلية 2004 يقضي بمطالته بدفع  
مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره 23.813,859 دينارا أصلا وخطايا، فاعترض عليه أمام المحكمة  
الإبتدائية بسوسة التي أصدرت حكمها بتاريخ 3 ماس 2005 قضت فيه بإقرار قرار التوظيف الإجباري

للأداء. فاستأنف المعقّب ضدّه ذلك القرار فأصدرت محكمة الإستئناف بسوسة قرارا مؤرخا في 27 جوان 2006 في القضية عدد 298 قضت فيه بإقرار ذلك القرار. وعلى إثر الطعن بالتعقيب في هذا القرار من قبل الإدارة أمام المحكمة الإدارية أصدرت هذه الأخيرة بتاريخ 19 مارس 2012 قرارا في القضية عدد 311761 قضت فيه بنقض القرار المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بسوسة لإعادة النظر فيها. فأعيد نشر القضية بطلب من المعقّب ضدّه أمام محكمة الاستئناف بسوسة التي تعهّدت بملف القضية وأصدرت حكمها المبين منطوقه بالطالع والذي هو الحكم موضوع الطعن المائل.

وبعد الإطّلاع على مستندات التعقيب المدلى بها من المعقبة بتاريخ 10 جانفي 2014 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل نقض القرار المطعون فيه مع الإحالة بالإستناد إلى ما يلي:

أوّلا: سوء تطبيق أحكام الفصلين 1 (I و II-5) و 18 (v) من مجلة الأداء على القيمة المضافة، بمقولة أنّ محكمة الحكم المطعون فيه قضت بإلغاء قرار التوظيف الإجباري على أساس الصبغة العرضية للبيوعات التي أنجزها المعقّب ضدّه والحال أنّ المشرّع لم يميّز بين العملية العرضية والعملية العادية كما لم يميّز بين المقسّم العقاري المرخّص له والمقسّم العقاري غير المرخّص له.

ثانيا: سوء تطبيق أحكام الفصل 58 من مجلة التهيئة الترابية والتعمير، بمقولة أنّه خلافا لما قضت به محكمة الحكم المطعون فيه فإنّه ولئن ميّزت المجلة المذكورة بين عمليات التقسيم المصادق عليها وعمليات التقسيم غير المصادق عليها، فإنّ الأداء على القيمة المضافة يبقى مستوجبا في كلتا الحالتين، بقطع النظر عن المصادقة على مشروع التقسيم من عدمها وعلى الصبغة العرضية أو المتكرّرة لعملية التقسيم.

ثالثا: سوء التعليل، بمقولة أنّ تعليل محكمة الحكم المطعون فيه يؤدي إلى تطبيق أحكام مجلة الأداء على القيمة المضافة على المحترفين فقط والحال أنّ المشرّع لم يميّز بين العمليات التي تتم بصفة عرضية والعمليات التي تتم من قبيل الحرفة.

وبعد الإطّلاع على التقرير الذي تقدم به الأستاذ > البر في الردّ على مستندات التعقيب بتاريخ 5 مارس 2014 والرامية إلى رفض مطلب التعقيب أصلا في صورة قبوله شكلا وإقرار الحكم المطعون فيه بالإستناد بالخصوص إلى أنّه يفهم من أحكام الفصل الأوّل فقرة أولى و ثانية خامسا من مجلة الأداء على القيمة المضافة أنّ تطبيق الأداء على القيمة المضافة بالنسبة لبيع قطع الأراضي لا يمكن أن يكون إلّا في صورة ما إذا كان البائع مقسما عقاريا و أنّه متى كان البائع لا يتمتع بهذه الصفة فإنّه لا يجوز مطلقا تطبيق الأداء على القيمة المضافة عليه و لا يجوز إخضاعه لهذا الأداء. كما أضاف أنّ هذا الفصل قد ميّز بين نوعين من

العمليات الخاضعة للأداء على القيمة المضافة و تتمثل الحالة الأولى في جميع العمليات الخاضعة للأداء على القيمة المضافة بطبيعتها أمّا الحالة الثانية فهي تتعلق بجميع العمليات التي تمّ إخضاعها بحكم القانون و قد ميّز المشرّع بين شروط الحالة الأولى و شروط الحالة الثانية. بالنسبة للحالة الأولى فإنّ المشرّع قد بيّن أنّ الأداء ينطبق مهما كانت صيغة أو نوعية تدخلهم و الصبغة العادية أو العرضية لهذا التدخل ثمّ جاء الفقرة الثانية لتبيّن جملة من العمليات التي تخضع للأداء على القيمة المضافة دون أن يكون خاضعة لنفس الشروط المبينة للفقرة السابقة مما يعني أنّ العمليات التي تخضع للأداء على القيمة المضافة دون أن تكون خاضعة لنفس الشروط المبينة بالفقرة السابقة مما يعني أنّ عمليات قطع الأراضي من طرف المقسمين العقاريين المنصوص عليها بعدد 5 لا تخضع للشروط السابق بيانها أي أنّها لا تنطبق إلّا متى كان البيع يدخل في الصبغة العادية لأعمال المقسم العقاري. و بالتالي إذا كان التدخل عرضيًا فإنّ الأداء على القيمة المضافة لا ينطبق. و طالما أنّ بيع المعني بالأمر كان بصفة عرضية و لم يكن داخلا في نشاطه العادي فإنّه غير خاضع للأداء على القيمة المضافة بالنسبة لهذه العمليات و أنّ محكمة القرار المطعون فيه حين اعتبرت أنّه غير خاضع لهذا النوع من الضريبة تكون قد طبّقت تطبيقا سليما. كما أنّ و من جهة أخرى فإنّ الإدارة و حين أصدرت قرار التوظيف فقد خرقت مبدأ عدم رجعية النصوص الجبائية ضرورة أنّ مجلة الأداء على القيمة المضافة تمّ إصدارها بموجب القانون عدد 61 لسنة 1988 المؤرخ في 2 جوان 1988 و بالتالي فإنّه لا ينطبق إلّا على الحالات اللاحقة لصدوره. و عليه فإنّ التقسيم العقاري موضوع القضية قد كان بتاريخ 30 مارس 1988 وهو بتاريخ سابق لصدور المجلة و دخولها حيز التنفيذ و أنّ إعتبار الإدارة أنّ المجلة تنطبق على منوبه يكون مخالف للقانون ضرورة أنّها تكون قد طبّقت بصفة رجعية نصًا قانونيًا على وضعية سابقة.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المطروفة بالملف.

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

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 13 فيفري 2020، وبها تلت المستشارة المقررة السيدة أ بن ع ملخصا من تقريرها الكتابي، وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بمطلب التعقيب كما حضر الأستاذ ز بال نيابة عن الأستاذ ح البر و تمسك في حق زميله .

حجرت القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 26 مارس 2020.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في ميعاده القانوني ومُن له الصفة والمصلحة واستوفى جميع شروطه الشكلية واتجه لذلك قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

عن المطعن المأخوذ من سوء تطبيق أحكام الفصلين 1 (I و II-5) و 18 (v) من مجلة الأداء على القيمة المضافة وبصرف النظر عن بقية المطاعن:

حيث تعيب المعقّبة على محكمة الحكم المطعون سوء تطبيق أحكام الفصلين المذكورين بمقولة أنّها قضت بإلغاء قرار التوظيف الإجباري على أساس الصبغة العرضية للبيوعات التي أنجزها المعقّب ضدّه والحال أنّ المشرّع لم يميّز بين العملية العرضية والعملية العادية كما لم يميّز بين المقسّم العقاري المرخص له والمقسّم العقاري غير المرخص له.

وحيث يقتضي الفصل الأوّل من مجلة الأداء على القيمة المضافة أن " - ا: تخضع العمليات المنجزة بالبلاد التونسية بالمعنى المنصوص عليه بالفصل الثالث الآتي ذكره للأداء على القيمة المضافة مهما كانت أهدافها ونتائجها ما دامت تكتسي صبغة صناعية أو صناعية تقليدية أو تتعلق بإحدى المهن الحرة وكذلك العمليات التجارية غير البيوعات.

وينطبق هذا الأداء مهما كانت:

- الحالة القانونية للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز العمليات الخاضعة للأداء على القيمة المضافة أو مهما كانت وضعيتهم إزاء جميع الأداءات الأخرى.

- صبغة أو نوعية تدخلهم والصبغة العادية أو العرضية لهذا التدخل.

II - تخضع أيضا للأداء على القيمة المضافة: (...)

(5) بيع قطع الأراضي من طرف المقسّمين العقاريين...".

وحيث يستروح من الأحكام السالف بيانها أنّ الأداء على القيمة المضافة بعنوان عمليات بيع قطع الأراضي من طرف المقسمين العقاريين يكتسي طابعا موضوعيا يكون بمقتضاه مستوجبا بمجرد إتمام عمليات بيع تنتزل في هذا الإطار بقطع النظر عمّا إذا كانت متواترة أو عرضية وأيّا كانت الحالة القانونية للشخص الذي أنجزها سواء كان ممن يخضعون إلى القانون الخاص بالبعث العقاري والذين لهم ترخيص في ذلك ويباشرون مهنة التقسيم والبعث العقاري أو من غيرهم من الأشخاص العاديين لا سيما أنّ العبارة وردت مطلقة و أنّه لا تمييز حيث لا يميز المشرّع.

وحيث و ممّا يدعم هذه القراءة التنقيح المدخل على الفصل 1 من مجلة الأداء على القيمة المضافة بموجب الفصل 20 من قانون المالية عدد 78 لسنة 2016 المؤرخ في 17 ديسمبر 2016 و الذي أضيفت بمقتضاه فقرة 5 مكرر يخضع بوجوبها للأداء على القيمة المضافة "بيع قطع الأراضي من قبل الباعثين العقاريين".

وحيث أنّ الإرادة التشريعية إتجهت بموجب التنقيح المذكور إلى إخضاع الباعثين العقاريين للأداء على القيمة المضافة بخصوص بيع قطع الأراضي المنجزة من طرفهم بما لا يستقيم معه و الحال ما ذكر حصر مفهوم المقسمين العقاريين في المقسمين المحترفين.

وحيث ترتيبا على ما تقدّم، فإنّ توظيف الأداء على القيمة المضافة على تفويت المعقّب ضدّه في العقار الذي استقرّ على ملكه بعد تقسيمه يكون في طريقه من الناحية القانونية بقطع النظر عن صفة البائع وعن الصبغة العرضية لعملية التقسيم العقاري التي قام بها على نحو ما خلصت إلى ذلك مصالح الجباية.

وحيث تكون المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قد حادت عن النهج السليم في تطبيق القانون لما قضت بإلغاء قرار التوظيف الإجباري بداعي عدم خضوع العملية المذكورة للأداء على القيمة المضافة بالنظر إلى صبغتها العرضية، الأمر الذي يتّجه معه نقض الحكم المطعون فيه من هذه الناحية.

**ولهذه الأسباب:**

**قررت المحكمة :**


**أولا:** قبول التعقيب شكلا و أصلا و نقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بسوسة لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية أخرى.

**ثانيا:** حمل المصاريف القانونية على المعقّب ضدّه.


وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية برئاسة السيدة س ق وعضوية  
المستشارتين السيدتين ن ج ب و ر م

وتلي علنا بجلسة يوم 26 مارس 2020 بحضور كاتبة الجلسة السيدة و ال

المستشارة المقررة

  
أ ب ن ع

رئيسة الدائرة

  
ب ق

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء: أ ب ن ع