

الحمد لله،

الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإدارية

- القضية عدد : 312427

- تاريخ القرار : 14 جويلية 2014.



## قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

المعقبة : الإدارة العامة للأداءات، مقرها بشارع الهادي شاكر عدد . تونس،

من جهة،

والمعقب ضده : ه الج ، عنوانها بنهج ، طريق سكرة كلم ، أريانة،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 15 نوفمبر 2011 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 312427 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 17 جانفي 2005 في القضية عدد 17556 والقاضي "بقبول الإستئناف شكلا ورفضه أصلا وإقرار الحكم الإبتدائي وإجراء العمل به".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنه تبعا لعدم قيام المعقب ضده بالتصريح بالقيمة الزائدة العقارية المحققة من التفويت في قطعة أرض بيضاء صالحة لبناء مسكن فردي تمسح 416 م<sup>2</sup> كائنة بأريانة بموجب عقد بيع مؤرخ في 10 ديسمبر 1997 ومسجل بقباضة المالية بتاريخ 12 فيفري 1998، تولت مصالح الجباية إخضاعه لمراجعة جباية شملت منابه من القيمة الزائدة العقارية المحققة من عملية التفويت والمقدرة بالثلث نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 17 أكتوبر 2002 تحت عدد 2002/12 يقضي

بإلزامه بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره 687.949,6 دينار أصلا وخطايا، فاعترض عليه لدى المحكمة الابتدائية بأريانة التي أصدرت حكما بتاريخ 10 ماي 2003 تحت عدد 71 يقضي "بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بنقض قرار التوظيف الإجباري"، فاستأنفه أمام محكمة الإستئناف بتونس التي تعهدت بملفه القضية وأصدرت فيها الحكم المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل.

وبعد الإطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدمة من المعقبة بتاريخ 28 نوفمبر 2011 والرامية إلى قبول التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضده، استنادا إلى ما يلي :

1 - خرق أحكام الفصل 27 (2) من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أن عقد البيع موضوع عملية التوظيف نص بالفصل الثالث منه على أن العقار انجرت ملكيته للبائعين بمقتضى عقد البيع المبرم بتاريخ 4 جانفي 1996 بين الوكالة العقارية للسكنى والسيدة يد الج في حق نفسها وفي حق ابنيها القاصرين ه و الج ، والمسجل بقباضة المالية بأريانة بتاريخ 15 جانفي 1996 بما يؤكد إقرار البائعين بان العقار الذي فوتوا فيه ليس من مخلف المرحوم ب الج وإنما تم شراؤه بتاريخ لاحق لوفاة مورثهم وهو دليل قاطع على أن العقار لم تنتقل ملكيته بموجب الإرث وإنما بموجب الشراء مباشرة من الوكالة، كما أن عبارة "أرملة الب الج " الواردة بعقد البيع المؤرخ في 4 جانفي 1996 المذكور أعلاه لا تفيد انتقال الملكية لها ولابنيها بموجب الإرث ضرورة أنها لا تكرس ولا تعوض بأي حال صفة الوريث، وخلافا لما ذهبت إليه محكمة الحكم المنتقد فإن العقار موضوع النزاع لم تنتقل ملكيته أصلا إلى المرحوم الب الج ، في قائم حياته وعليه لا يمكن اعتباره قد انجر لأرملته وابنيه بموجب الإرث بما تكون معه عملية البيع موضوع التوظيف تدخل ضمن المداخل العقارية الخاضعة للقيمة الزائدة العقارية طبقا لأحكام الفصل 27 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

2 - خرق أحكام الفصل 242 من مجلة الإلتزامات والعقود بمقولة أن ما انعقد على الوجه الصحيح فيما بين المتعاقدين يقوم مقام القانون فيما بينهم، وبالرجوع إلى عقد البيع أساس التوظيف

يتضح أنه نص في فصله الثالث على أن العقار انجرت ملكيته للبائعين بمقتضى عقد البيع المبرم بتاريخ 4 جانفي 1996 بين الوكالة العقارية للسكنى والسيدة يد الجا في حق نفسها وفي حق ابنيها القاصرين هـ ، ور الج ، والمسجل بقباضة المالية بأريانة بتاريخ 15 جانفي 1996 وهو ما يؤكد أن الملكية انتقلت للسيدة أ. الج ، وابنيها بموجب عقد البيع المذكور وليس بموجب الإرث وأن عملية التوظيف كانت سليمة واقعا وقانونا وأن الإدارة قد أحسنت تطبيق أحكام الفصل 27 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، وتكون محكمة الحكم المنتقد تبعا لذلك قد تجاهلت بنود عقد البيع المذكور والذي يمثل بصريح النص إرادة الأطراف المتعاقدة بالإضافة إلى أن كل الوثائق المظروفة بملف القضية تؤكد أن الملكية انتقلت بالبيع وليس بالإرث.

3 - ضعف التعليل، بمقولة أن ما ذكرته محكمة الحكم المطعون فيه بخصوص الحدث المنشأ للأداء لا يجد ما يبرره في قضية الحال، ضرورة أن موضوع النزاع يتمحور حول كيفية انتقال ملكية العقار إلى السيدة يد الج ، في حق نفسها وفي حق ابنيها القاصرين أي عن طريق البيع أم الإرث، كما أن القرار المنتقد لم يعتمد على ما له أصل ثابت بأوراق الملف وهو عقد البيع المبرم بتاريخ 4 جانفي 1996 بين الوكالة العقارية للسكنى والسيدة يد الجا في حق نفسها وفي حق ابنيها القاصرين هـ ور الج وإنما استند إلى شهادة صادرة عن الوكالة العقارية للسكنى بتاريخ 31 أكتوبر 1978 تفيد دفع المرحوم الب. الج في قائم حياته لثمن المقسم موضوع عملية التوظيف، والحال أن هذه الشهادة وعلى فرض صحتها فإن ما تضمنته لا يمكن أن يشكل قرينة على انتقال ملكية القسم للمرحوم الب. الج ، كما أن ما ذكرته المحكمة من أن عملية التفويت من الوكالة إلى المرحوم الب. الج ، تمت بالتقاء إرادة الطرفين وإسناد المقسم ودفع الثمن لا يستقيم إلا جزئيا ضرورة أن المرحوم الب. الج ، لم يتمكن في قائم حياته من الحصول على المقسم ولا يمكن بالتالي الحديث عن عملية تفويت تامة الشروط القانونية. ويستنتج مما ذكر أن محكمة الاستئناف أساءت تعليل قرارها لما أهملت العقد أساس التوظيف والذي يمثل حجة قانونية ثابتة وبحثت عن تكييف للوضعية لا سند قانوني له لتنتهي إلى نقض قرار التوظيف الإجباري للأداء.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المطروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية وعلى جميع النصوص التي نقحته و تمّمته وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة الإلتزامات والعقود.

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وبعد الإطلاع على ما يفيد إستدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 30 جوان 2014، وبها تمّ الإستماع إلى المستشار المقرر السيد م اله الو في تلاوة ملخص لتقريره الكتابي، وبلغ الإستدعاء إلى الإدارة المعقبة ولم يحضر من يمثلها، وأرجع الإستدعاء الموجه إلى المعقب ضده.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 14 جويلية 2014.

### وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

#### - من جهة الشكل :

حيث قدم مطلب التعقيب في الأجال القانونية، ممن له الصفة والمصلحة، مستوفيا لكافة مقوماته الشكلية، مما يتعين معه قبوله من هذه الناحية.

#### - من جهة الأصل :

#### - عن المطاعن الثلاثة مجتمعة لترابطها ووحدة القول فيها :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المطعون فيه خرق أحكام الفصل 27 (2) من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 242 من مجلة الإلتزامات والعقود وضعف التعليل لما أسست قضائها بإقرار الحكم الابتدائي القاضي بنقض قرار التوظيف الإجباري للأداء على أساس أن ملكية العقار موضوع التوظيف انتقلت للبائعين ومن بينهم المعقب ضده عن طريق الإرث بما يجعل عملية بيعهم لذلك العقار غير خاضعة للأداء على

القيمة الزائدة العقارية، ذلك أنه بالرجوع إلى عقد البيع أساس التوظيف يتضح أنه نص في فصله الثالث على أن العقار انجرت ملكيته للبائعين بمقتضى عقد البيع المبرم بتاريخ 4 جانفي 1996 بين الوكالة العقارية للسكنى والسيدة بـ الجـ ، في حق نفسها وفي حق ابنيها القاصرين هاني وريم الجلاي والمسجل بقباضة المالية بأريانة بتاريخ 15 جانفي 1996 وهو ما يؤكد أن الملكية انتقلت للسيدة أـ الجـ وابنيها بموجب عقد البيع المذكور وليس بموجب الإرث وأن عملية التوظيف كانت سليمة واقعا وقانونا وأن الإدارة قد أحسنت تطبيق أحكام الفصل 27 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، وتكون محكمة الحكم المنتقد تبعا لذلك قد تجاهلت بنود عقد البيع المذكور الذي يمثل إرادة الأطراف المتعاقدة بصريح الفصل 242 من مجلة الإلتزامات والعقود ولم تعتمد ما له أصل ثابت بأوراق الملف وهو عقد البيع المشار إليه أعلاه وإنما استندت إلى شهادة صادرة عن الوكالة العقارية للسكنى بتاريخ 31 أكتوبر 1978 تفيد دفع المرحوم البنا الجـ في قائم حياته لثمن المقسم موضوع عملية التوظيف، والحال أن هذه الشهادة وعلى فرض صحتها لا تشكل قرينة على انتقال ملكية المقسم للمرحوم البنا الجـ ، ضرورة أن هذا الأخير لم يتمكن في قائم حياته من الحصول على المقسم ولا يمكن بالتالي الحديث عن عملية تفويت تامة الشروط القانونية، وبذلك تكون محكمة الإستئناف قد أساءت تعليل قرارها لما أهملت العقد أساس التوظيف الذي يمثل حجة قانونية ثابتة وبحثت عن تكييف للوضعية لا سند قانوني له لتنتهي إلى نقض قرار التوظيف الإجباري للأداء.

وحيث ينص الفصل 27 (2) من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات على ما يلي : "يدمج ضمن صنف المداخل العقارية إن لم يكن ضمن الأصناف الأخرى من المداخل :

(....).

2 - القيمة الزائدة المحققة عند التفويت في الحقوق الإجتماعية بالشركات العقارية وفي الأراضي المعدة للبناء الواردة في أمثلة التهيئة العمرانية ودوائر التدخل العقاري ودوائر المدخرات العقارية التي يتم إحداثها وفقا لمقتضيات الفصولين 40 و41 من مجلة التهيئة الترابية والتعمير أو في العقارات المبنية، إلا إذا تم التفويت للقرين أو للأصول أو للفروع أو للمنتفع بحق الأولوية في الشراء داخل دوائر المدخرات العقارية أو في إطار الإنتزاع من أجل المصلحة العامة أو عند

التفويت في مكاسب موروثه أو في المسكن الرئيسي في حدود مساحة جميلة لا تتعدى 1000 متر مربع بما في ذلك التوابع المبنية وغير المبنية".

وحيث يستخلص من هذه الأحكام أن المشرع استثنى عمليات التفويت في المكاسب الموروثة من توظيف الأداء على القيمة الزائدة العقارية.

وحيث يتبين من أوراق الملف أن الوكالة العقارية للسكنى أسندت إلى السيد البنا ، خلال سنة 1978 المقسم عدد 352 المتمثل في قطعة أرض بيضاء صالحة لبناء مسكن فردي كائنة بأريانة وتمسح 416 م.م. وأن المعني بالأمر تولى دفع كامل ثمن المقسم وقدره 4.160.000 دينار مثلما تثبته الشهادة الصادرة عن الوكالة بتاريخ 31 أكتوبر 1978، إلا أنه تعذر إتمام العملية وإمضاء عقد البيع بين الطرفين بسبب وفاة المنتفع بالإسناد، ثم تولت الوكالة بتاريخ 4 جانفي 1996 إتمام عملية بيع ذلك المقسم لفائدة أرملته السيد البنا في حق نفسها وفي حق ابنيها القاصرين ر ، الج ، وه ، الج ، المعقب ضده حاليا.

وحيث تولى الورثة فيما بعد التفويت في المقسم المذكور لفائدة السيد م ، السيد ح ، والسيدة د ، بموجب عقد بيع مؤرخ في 10 ديسمبر 1997 وهي العملية التي كانت محل مراجعة جبائية وأفضت إلى صدور قرار التوظيف الإجباري للأداء في شأن المعقب ضده بعد ترشده وذلك في حدود ثلث المبلغ المضمن بعقد البيع.

وحيث انتهت محكمة الدرجة الأولى وأيدتها في ذلك محكمة الاستئناف إلى أن البيع تم لفائدة مورث المعقب ضده استنادا إلى أن المعقب بالأمر تولى في قائم حياته دفع كامل ثمن المقسم ويكون العقار تبعا لذلك قد انتقل إلى الورثة ومن بينهم المعقب ضده عن طريق الإرث، في حين تتمسك مصالح الجباية بأن ذلك البيع صدر رأسا من الوكالة لفائدة السيدة ب ، الج ، في حق نفسها وفي حق ابنيها القاصرين ر ، الج ، وه ، الج ، وأن دفع الثمن من قبل مورثهم لا يشكل قرينة على انتقال ملكية المقسم له ضرورة أنه لم يتمكن في قائم حياته من التحوز بالمقسم ولا يمكن بالتالي الحديث عن عملية تفويت تامة الشروط القانونية.

وحيث خلافا لما تمسكت به المعقبة فإن عملية البيع تمت في واقع الأمر وبصفة فعلية لفائدة مورث المعقب ضده الذي أصبح مشتريا للعقار موضوع التوظيف ومالكاً له منذ تاريخ دفعه للثمن وذلك بصرف النظر عن ثبوت تحوزه بالعقار من عدمه بما يستنتج منه أن البيع انعقد بينه وبين الوكالة على الوجه الصحيح بالتقاء إرادة الطرفين وأصبح العقد الذي يربطهما يقوم مقام القانون وفق أحكام الفصل 242 من مجلة الإلتزامات والعقود وذلك إلى حد تاريخ وفاة المورث وهو التاريخ الذي انتقلت فيه ملكية العقار إلى الأرملة والأبناء بموجب الإرث ومن بينهم المعقب ضده.

وحيث يستنتج مما تقدم أن والدة المعقب ضده اقتصر دورها على الحلول محل المورث لإتمام الإجراءات الشكلية المتعلقة بعملية البيع وذلك بإمضائها ككتبي الوعد بالبيع والبيع النهائي، وبالتالي فإنها لم تتقدم إلى الوكالة بصفتها الشخصية لطلب إسنادها مقسماً وإنما بصفتها وارثة للمشتري الأصلي في حق نفسها وفي حق ابنها القاصرين مثلما يؤكد كتبي الوعد بالبيع والبيع اللذان ينصان على عبارة "أرملة بـ الج \_"، بما يترتب عنه أن انجرار ملكية العقار للزوجة والأبناء كان بموجب الإرث وهو ما يجعل إخضاع عملية التفويت في عقار موروث للأداء على القيمة الزائدة العقارية مخالفاً لمقتضيات الفصل 27 (2) من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وحيث يتبين بالرجوع إلى الحكم المطعون فيه أن محكمة الإستئناف أسست قضائها بغررار الحكم الابتدائي القاضي بنقض قرار التوظيف الإجباري للأداء على ما هو ثابت بأوراق الملف من أن البيع من طرف الوكالة العقارية للسكنى تم بصفة فعلية لفائدة المرحوم البـ الج بالتقاء إرادة الطرفين وإسناد المقسم المحدد للمشتري الذي دفع الثمن للبائع، وأن تحرير كتبي الوعد بالبيع وعقد البيع من طرف أرملة البـ الج \_ في حق نفسها وفي حق ابنها القاصرين كان بوصفهم ورثة، بما يكون معه العقار موضوع التوظيف قد انجر لهم بموجب الإرث.

وحيث يكون الحكم المنتقد تبعاً لذلك معللاً تعليلاً مستساغاً ومتناغماً مع أحكام الفصلين 27 (2) من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات و 242 من مجلة الإلتزامات والعقود، الأمر الذي يتعين معه رفض المطاعن الراهنة.

ولهذه الأسباب،

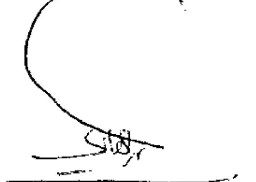
قررت المحكمة :

- أولاً : قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.


- ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد م ف بن د  
الرئيس الأول للمحكمة الإدارية وعضوية المستشارين السيدين م ب وم س الم  
وتلي علنا بجلسة يوم 14 جويلية 2014 بحضور كاتبة الجلسة السيدة س لم

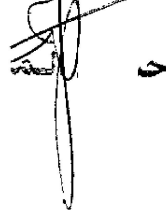
المستشار المقرر

  
م ف بن د

الرئيس

  
م ف بن د

مدير كتابة النوازل الإستشارية  
بالمكتبية الإدارية

  
م

