



قرار تعقيبي باسم الشعب التونسي

القضية عدد: 312091

تاريخ القرار : 2 نوفمبر 2020

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، مقرها بشارع
عدد ، تونس،
من جهة،
والمعقب ضدهم : ف وه وه والمد الط القاطنين بنهج عدد ، بن
عروس، نائبهم الأستاذ : الع ، الكائن مكتبه بشارع عدد ، بن عروس.
من جهة أخرى.

بعد الاطلاع على مطلب التعقيب المدلى به من الإدارة العامة للأداءات والمرسم بكتابة المحكمة بتاريخ 15 جوان 2011 تحت عدد 312091 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس بتاريخ 13 جانفي 2010 في القضية عدد 88941 والقاضي بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي.

وبعد الاطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضدهم خضعوا لمراجعة أولية لوضعيتهم الجبائية في مادة معالم التسجيل بعنوان النقص في القيمة الناتجة عن عقد اقتناء عقار من والدهم يتمثل في فيلا مساحتها 500 متر مربع بثمن قدره 42.500,000د، نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 12 ماي 2006 يقضي بإلزامهم بأداء مبلغ قدره 9.473,437د أصلا وخطايا فاعترضوا عليه أمام المحكمة الابتدائية بين عروس التي قضت بموجب حكمها الصادر بتاريخ 4 جانفي 2008 في القضية عدد 632 بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإلغاء قرار التوظيف الإجباري المطعون فيه الصادر تحت عدد 4711 بتاريخ 12 ماي 2006 كإلغاء جميع النتائج القانونية المترتبة عنه، فاستأنفته مصالح الجباية أمام محكمة الاستئناف بتونس التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها الحكم المبين منطوقه بالطالع والذي هو موضوع الطعن بالتعقيب الراهن.

وبعد الاطلاع على مستندات التعقيب المدلى بها من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 29 جوان 2011 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل بنقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الاستئناف المختصة بالاستناد إلى ما يلي:

I-مدى انطباق أحكام الفصل 38 من مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي:

أولا: تطبيق أحكام الفصل 38 من مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي في غير موضعه: بمقولة أنّ أحكام الفصل المذكور وردت ضمن القسم الخامس من المجلة تحت عنوان "الهبات والتركات" وقد جاءت عباراته صريحة ودقيقة من حيث تعلقها بعمليات انتقال الملكية بموجب الإرث أو الهبة دون غيرها من التصرفات الناقلة للملكية كالبيع مثلا وأنّه ولئن كان العقد المحرر بالحجة العادلة بتاريخ 1 ماي 2002 مبرما بين المعقب ضدّهم ووالدهم فإنّه يتعلّق في حقيقة الأمر ببيع حق رقبة أي أنّ العلاقة التعاقدية تكونت ونشأت بينهما في إطار عملية بيع لا غير وتنطبق عليها أحكام الفصل 26 من المجلة المذكورة ملاحظة أنّ ما أوقع محاكم البداية والخبير المنتدب في الخطأ هما معطين يتعلّق الأول بدرجة القرابة بين أطراف العقد باعتبار أنّ البائع هو الأب بما يمكن أن تتصف معه عملية انتقال الملكية بكونها هبة وهو غير وضعية الحال، ويتعلق الثاني بكون موضوع العقد يتمثل في بيع رقبة وهي عملية مشمولة حسب قضاء الدرجة الأولى بأحكام الفصل 38 من مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي طالما نصّ صراحة على كيفية ضبط قيمة ملكية الرقبة وحق الانتفاع وهو ما يتبيّن من خلال مأمورية الاختبار التي أذنت بها المحكمة الابتدائية بن عروس والتي طالبت بموجبها الخبير المنتدب بتقدير القيمة الحقيقية للعقار مع الأخذ بعين الاعتبار أنّ البيع مسلّط على حق رقبة لا غير، وكأنّ البيوعات المتعلقة بالرقبة تطبق عليها بصورة بديهية أحكام الفصل 38 المذكور دون البحث في كيفية عملية النقلة إن كانت هبة أو إرثا أو بيعا.

ولاحظت أنّه غاب على محاكم البداية والخبير المنتدب أنّ موضوع العقد يندرج في إطار التصرفات القانونية الناقلة للملكية بمقابل وتحديدًا ضمن عمليات البيع وإن تعلّق الأمر برقبة، وأنّه كان يكفي محكمة الاستئناف أن تحمّل نفسها مشقة تفحص مضمون بطاقة النقل عدد 17 المحررة من قبل عدل الإشهاد؛ الد وجليسه بتاريخ 1 أفريل 2002 للوقوف على تلك الحقيقة فقد جاء في الخانة المتعلقة بكيفية النقل إن كان بيعا أو معاوضة أنّ الأمر يتعلّق بعقد بيع.

ثانيا: خرق أحكام الفصل 532 من مجلة الالتزامات والعقود: بمقولة أنّ محكمة الحكم المطعون فيه قضت بإلغاء قرار التوظيف الإجباري الصادر في حق المعقب ضدّهم على ضوء أعمال ونتائج الاختبار المأذون به والذي استند إلى تطبيق الجدول المنصوص عليه بأحكام الفقرة الأولى من الفصل 38 من مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي والحال أنّ أحكام الفصل المذكور لم تتعرّض لا بصورة صريحة أو ضمنية إلى إمكانية تطبيق

الجدول المذكور على البيوعات وبالتالي فإن محكمة القرار المتقدمت حملت هذا الفصل معنى لا تقتضيه عبارته ولا عرف استعماله ولا مراد واضع القانون منه والذي لم يتجه إطلاقاً إلى إعماله في التصرفات القانونية الناقلة للملكية بمقابل بموجب البيع بل تعلقت قصراً بالهبات والتركات.

ثالثاً: **ضعف التعليل:** بمقولة أنّ مصالح الجباية تمسكت طيلة أطوار التقاضي بعدم انطباق الفصل 38 المشار إليه أعلاه على موضوع قضية الحال إلا أنه وبتفحص الحكم موضوع الطعن المائل لا يوجد أي أثر لهذا الموقف ذلك أنّ محكمة الاستئناف تجاهلت دفعاتها في هذا المجال ولم تكلف نفسها عناء النظر في مدى انطباق هذا الفصل.

II- ضبط القيمة التجارية الحقيقية للعقار موضوع قرار التوظيف الإجباري للأداء:

أولاً: **خرق أحكام الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية:** بمقولة أنّ ما توصل إليه الخبير في تحديد القيمة الحقيقية للعقار مبهم وغير واضح ولا يمكن لمصالح الجباية ولا لقضاة الأصل فهم وتتبع ما انتهى إليه خاصة وأنّ مهمة الخبير الذي تعينه المحكمة في النزاعات المتعلقة بالتسجيل أو الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان القيمة الزائدة العقارية تتمثل في التقدير الفني للقيمة التجارية الحقيقية للعقارات والحقوق العقارية والأصول التجارية التي وقعت إحالتها وأنّ ذلك التقدير يجب أن يكون مؤسساً على عملية تنظير مع إحالات مماثلة كما يراعى في ذلك بالخصوص المعطيات المتعلقة بموقع العقار ومساحته ومحتواه وتوابعه ووجه استغلاله ومداخيله الاحتياطية عند الاقتضاء والأثمان التي بيعت بها عقارات مماثلة.

وبينت أنّ مصالح الجباية اعتمدت على عمليات تنظير تمثلت خاصة في بيع عقار يقع في نفس المنطقة ومنها عقد البيع المؤرخ في 30 مارس 2000 والذي تضمّن أنّ قيمة المتر المربع تقدر بـ 276 ديناراً سنة 2000 أي سنتين قبل تاريخ إبرام العقد موضوع التوظيف وأّنه كان على المحكمة اعتمادها خاصة أنّ التنظير يمثل الطريقة الفنية المثلى لتقدير القيمة التجارية الحقيقية خاصة وأنّ الخبير المنتدب لم يقدم أي عقد تنظير يذكر، وأكّدت أنّ التقدير الفني يجب أن يكون مبنياً على أسس فنية وواقعية ثابتة لا الاستكناة وراء آراء أهل الخبرة دون التعريف بهم أو حتى الاستظهار بما يفيد قولهم وما انتهوا إليه.

ولاحظت أنّ القيمة التي قدرها الخبير المنتدب للعقار موضوع التداعي تبعت على الاستغراب والتساؤل ذلك أنّه حدّد في مرحلة أولى قيمة الأرض بما قدره 81.339,100 ثم حدّد في مرحلة ثانية قيمة البناء بما قدره 72.459,000د بما تكون معه القيمة الجمالية للعقار ما قدره 153.952,200د وهي قيمة تتطابق تقريباً مع تلك التي توصلت لها مصالح الجباية والمقدرة بـ 150.000,000د، إلا أنّ الخبير اعتمد فيما بعد معدّل ثمن المتر المربع الواحد وهو ما أدى إلى التخفيض بدرجة كبيرة في القيمة التجارية الحقيقية للعقار لتصل إلى 97.339,100 وهو ما سيؤثر بالضرورة على أساس احتساب معالم التسجيل التكميلية المستوجبة على

المعقب ضدّهم ذلك أنّ الخبير تولى البت في مسألة تطبيق أحكام الفصل 38 من مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي قبل أن تبت محكمة البداية في المسألة أو تتخذ في شأنها موقفا فضلا عن تجاوزه للمأمورية الموكولة له وتجاوزه مبدأ الحياد وتنصيب نفسه للدفاع عن المطالبين بالأداء.

ثانيا: خرق أحكام الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية: بمقولة أنّ محكمة الحكم المطعون فيه صادقت على نتائج الاختبار رغم أنّ الخبير المنتدب ارتكب أخطاء فنية فادحة سواء فيما يتعلّق بضبط القيمة التجارية الحقيقية للعقار بالاستناد إلى معدل ثمن المتر المربع الواحد بين القيمة التي ضبطها للأرض البيضاء والتي ضبطها للبناء أو بتطبيقه للجدول المنصوص عليه بالفقرة الأولى من الفصل 38 من مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي دون أي تبرير.

ثالثا: ضعف التعليل: بمقولة أنّه بالرجوع إلى تقرير الاختبار وإلى العناصر التي اعتمدها الخبير يتبيّن أنّ موضوع البيع يتمثل في عقار يسمح بـ 452,74 متر مربع به فيلا ذات طابقين وبه ستوديو ويوجد وسط بن عروس وهو ما يؤكّد أنّ الثمن الذي توصل إليه الخبير لا يمكن أن يمثل الثمن الحقيقي للعقار وكان على كل من المحكمة الابتدائية ومحكمة الاستئناف أن تعتمدا القيمة الجمالية للعقار بناء على التقديرات التي انتهى إليها الخبير بخصوص ثمن الأرض البيضاء وثن البناء، إلا أنّها تجاهلت دفعوعات المعقبة ولم تعتمد عقود التنظير التي أدلت بها. وأضافت أنّه على فرض سلامة ما توصل إليه الخبير من نتائج فقد كان على محاكم الدرجة الأولى وطالما صادقت على نتائجه أن تطالب المعقب ضدّهم بأداء المبالغ التكميلية باعتبار أنّ الخبير توصل إلى أنّ قيمة العقار تقدّر بـ 48.669,550 د والحال أنّ القيمة التي تمّ التصريح بها تقدّر بـ 000,42.500 وأنّده كان على محكمة الحكم المنتقد وعملا بمبدأ الإنصاف والعدالة الجبائية بين المطالبين بالأداء مطالبتهم بالفارق المقدّر بـ 6.169,550 د وضبط المعالم التكميلية على أساس ذلك لا أن تقضي بإلغاء قرار التوظيف الإلجبار برمته.

وبعد الاطلاع على تقرير الأستاذ = ال في الرد على مستندات التعقيب المدلى به بتاريخ 29 جويلية 2011.

وبعد الاطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الاطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرّة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية مثلما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 1 أكتوبر 2020 وبها تلت المستشارة السيدة لـ الخ ملخصاً من تقريرها الكتابي و حضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بمطلب التعقيب و لم يحضر الأستاذ الخ الع ووجه الاستدعاء بالطريقة القانونية.

حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 29 أكتوبر 2020. و بها و بعد المفاوضة القانونية قررت المحكمة التمديد في أجل المفاوضة لجلسة يوم 2 نوفمبر 2020.

وبها، وبعد المفاوضة القانونية صُرح بما يلي:

من جهة الشكّل:

حيث أدلى الأستاذ الخ الع نائب المعقب ضدّهم بتقرير في الرد على مستندات التعقيب تاريخ 29 جويلية 2011 والذي يتعيّن عدم اعتماده والإعراض عنه وعن الدفعات المضمّنة به لتبليغه إلى المعقبة عن طريق العرض المباشر وليس بالطريقة القانونية على معنى الفصل 69 من قانون المحكمة الإدارية التي تقتضي أن يقع تبليغ المذكّرات وغيرها من الوثائق بواسطة العدول المنقّذين.

وحيث قدّم التعقيب في ميعاده القانوني ممّن له الصّفة والمصلحة ثمّ استوفى بقيّة شروطه الشكلية والإجرائية، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

I- عن الجزء الأول من المطاعن المتعلق بمدى انطباق أحكام الفصل 38 من مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي:

أولاً: عن المطعن المتعلق بتطبيق أحكام الفصل 38 من مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي في غير موضعه:

حيث تمسّكت المعقبة بأنّ أحكام الفصل المذكور وردت ضمن القسم الخامس من المجلة تحت عنوان "الهبات والتركات" وقد جاءت عباراته صريحة ودقيقة من حيث تعلقها بعمليات انتقال الملكية بموجب الإرث أو الهبة دون غيرها من التصرفات الناقلة للملكية كالبيع مثلاً وأنّه ولئن كان العقد المحرر بالحجة العادلة بتاريخ 1 ماي 2002 مبرماً بين المعقب ضدّهم ووالدهم فإنّه يتعلّق في حقيقة الأمر ببيع حق رقبة أي أنّ العلاقة التعاقدية تكونت ونشأت بينهما في إطار عملية بيع لا غير وتنطبق عليها أحكام الفصل 26 من المجلة المذكورة ملاحظة أنّ ما أوقع محاكم البداية والخبير المنتدب في الخطأ هما معطين يتعلّق الأول بدرجة القرابة بين أطراف

العقد باعتبار أنّ البائع هو الأب بما يمكن أن تتصف معه عملية انتقال الملكية بكونها هبة وهو غير وضعية الحال، ويتعلق الثاني بكون موضوع العقد يتمثل في بيع رقبة وهي عملية مشمولة حسب قضاء الدرجة الأولى بأحكام الفصل 38 من مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي طالما نصّ صراحة على كيفية ضبط قيمة ملكية الرقبة وحق الانتفاع وهو ما يتبين من خلال مأمورية الاختبار التي أذنت بها المحكمة الابتدائية بين عروس والتي طالبت بموجبها الخبير المنتدب بتقدير القيمة الحقيقية للعقار مع الأخذ بعين الاعتبار أنّ البيع مسلّط على حق رقبة لا غير، وكأنّ البيوعات المتعلقة بالرقبة تطبق عليها بصورة بديهية أحكام الفصل 38 المذكور دون البحث في كيفية عملية النقلة إن كانت هبة أو إرثاً أو بيعاً. كما أضافت أنّه غاب على محاكم البداية والخبير المنتدب أنّ موضوع العقد يندرج في إطار التصرفات القانونية الناقلة للملكية بمقابل وتحديدًا ضمن عمليات البيع وإن تعلّق الأمر برقبة، وأنّه كان يكفي محكمة الاستئناف أن تحمّل نفسها مشقة تفحص مضمون بطاقة النقل عدد 17 المحررة من قبل عدل الإشهاد^٤ الد. جليسه بتاريخ 1 أفريل 2002 للوقوف على تلك الحقيقة فقد جاء في الخانة المتعلقة بكيفية النقل إن كان بيعاً أو معاوضة أنّ الأمر يتعلّق بعقد بيع.

وحيث اقتضى الفصل 38 من مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي أنّه:

I- " لاحتساب معالم التسجيل الموظفة على الهبات والتركات تضبط قيمة ملكية حق الرقبة وحق الانتفاع حسب جزء من القيمة الكاملة للملكية وذلك وفق الجدول التالي:

لنتفع	حق الانتفاع	ملكية الرقبة
ن 20 سنة كاملة	7/10	3/10
ن 30 سنة كاملة	6/10	4/10
ن 40 سنة كاملة	5/10	5/10
ن 50 سنة كاملة	4/10	6/10
ن 60 سنة كاملة	3/10	7/10
ن 70 سنة كاملة	2/10	8/10
من 70 سنة كاملة	1/10	9/10

وحيث وردت أحكام الفصل المذكور ضمن القسم الخامس من المجلة تحت عنوان "الهبات والتركات".

وحيث يتبيّن بالرجوع إلى أوراق الملف ومن قراءة العقد سند التوظيف المحرر بالحجة العادلة بتاريخ 1 ماي 2002 المبرم بين المعقب ضدّهم ووالدهم أنّه جاء تحت عنوان "عقد بيع رقبة" وقد تمّ التنصيب صلبه أنّ والد المعقب ضدّهم "باع وبّتت...".

وحيث أنّ عقد التفويت في حق الرقبة بالنسبة إلى الأملاك العقارية يعتبر عقدا تام الشروط ناقلا للملكية حق الرقبة ويخضع بالتالي للمراجعة الجبائية بنفس شروط العقود الأخرى الناقلة للملكية.

وحيث تضمّن تقرير الاختبار المأذون به بالصفحة 13 منه أنّ البيع سلّط على حق رقبة طبق الفقرة الأولى من الفصل 38 من مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي.

وحيث انتهى الحكم المطعون فيه إلى أنّ القيمة الحقيقية للعقار كيف ما قدرها الخبير لم تتجاوز القيمة المصرح بها في العقد بما يبرر معالم التسجيل الواقع استخلاصها عند تسجيل العقد. وحيث يكون قضاء محكمة الحكم المطعون فيه على النحو السالف ذكره مخالفا لمقتضيات الفصل 38 من مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي فضلا عن سوء، تكييفها للعقد موضوع التوظيف الأمر الذي يتجه معه قبول المطعن المائل.

ثانيا: عن المطعن المتعلّق بخرق أحكام الفصل 532 من مجلة الالتزامات والعقود:

حيث تمسّكت المعقبة بأنّ محكمة الحكم المطعون فيه قضت بإلغاء قرار التوظيف الإجمالي الصادر في حق المعقب ضدّهم على ضوء أعمال ونتائج الاختبار المأذون به والذي استند إلى تطبيق الجدول المنصوص عليه بأحكام الفقرة الأولى من الفصل 38 من مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي والحال أنّ أحكام الفصل المذكور لم تتعرّض لا بصورة صريحة أو ضمنية إلى إمكانية تطبيق الجدول المذكور على البيوعات وبالتالي فإنّ محكمة القرار المنتقد حملت هذا الفصل معنى لا تقتضيه عبارته ولا عرف استعماله ولا مراد واضع القانون منه والذي لم يتجه إطلاقا إلى إعماله في التصرفات القانونية الناقلة للملكية بمقابل بموجب البيع بل تعلقت قصرا بالهبات والتركات.

وحيث دأب فقه قضاء هذه المحكمة على عدم قبول المطعن المثار لأول مرّة في الطور التعقيبي، إلا إذا تعلق بالنظام العام أو ببيع تسرب إلى الحكم المطعون فيه لا يمكن معرفته إلاّ بالإطلاع على ذلك الحكم، تطبيقا للفصل 72 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية.

وحيث وطالما تمت إثارة المطعن المائل لأول مرة من طرف المعقبة في هذا الطور من التقاضي، وأنه لا يتعلق بالصور المنصوص عليها بالفصل 72 المذكور أعلاه، فإنه يغدو حريا بالرفض شكلا.

ثالثا: عن المطعن المتعلق بضعف التعليل:

حيث تمسكت المعقبة بأن مصالح الجباية تمسكت طيلة أطوار التقاضي بعدم انطباق الفصل 38 المشار إليه أعلاه على موضوع قضية الحال إلا أنه وبتفحص الحكم موضوع الطعن المائل لا يوجد أي أثر لهذا الموقف ذلك أنّ محكمة الاستئناف تجاهلت دفعاتها في هذا المجال ولم تكلف نفسها عناء النظر في مدى انطباق هذا الفصل.

وحيث استقرّ فقه قضاء هذه المحكمة على أنّ تعليل الأحكام يقتضي التنصيص على الاعتبارات القانونية والواقعية التي تمّ على أساسها اتّخاذ الحكم والتي أدّت إلى تشكيل قناعة القاضي، وأنّ ضعف التعليل يتمثّل في إهمال المحكمة الإجابة عن الدفوعات الجوهرية للأطراف أو عدم إفصاحها عن السند القانوني أو الواقعي الذي تأسّس عليه حكمها.

وحيث ثبت بالرجوع إلى أوراق الملف أنّ الإدارة المعقبة تمسّكت منذ الطور الابتدائي بعدم انطباق الفصل 38 من مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي على عقود البيع موضوع نقل حق الرقبة أو حق الانتفاع وانطباقه حصرا على الهبات والتركات في حالة نقل حق الرقبة أو حق الانتفاع.

وحيث ثبت بمراجعة الحكم المطعون فيه أنّ محكمة الاستئناف لم تُجِب الإدارة عما أثارته من دفعات بهذا الخصوص، الأمر الذي يغدو الحكم المطعون فيه، في ضوء ما سبق بيانه، غير معلّل، بما يتجه معه قبول هذا المطعن .

II- عن الجزء الثاني من المطاعن المتعلّق بضبط القيمة التجارية الحقيقية للعقار موضوع قرار التوظيف الإجمالي للأداء:

أولا: عن المطعنين المتعلقين بخرق أحكام الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية وضعف التعليل:

حيث تمسكت المعقبة بأنّ ما توصل إليه الخبير في تحديد القيمة الحقيقية للعقار مبهم وغير واضح ولا يمكن لمصالح الجباية ولا لقضاة الأصل فهم وتتبع ما انتهى إليه خاصة وأنّ مهمة الخبير الذي تعينه المحكمة في

النزاعات المتعلقة بالتسجيل أو الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان القيمة الزائدة العقارية تتمثل في التقدير الفني للقيمة التجارية الحقيقية للعقارات والحقوق العقارية والأصول التجارية التي وقعت إحالتها وأن ذلك التقدير يجب أن يكون مؤسسا على عملية تنظير مع إحالات مماثلة كما يراعى في ذلك بالخصوص المعطيات المتعلقة بموقع العقار ومساحته ومحتواه وتوابعه ووجه استغلاله ومداخيله الاحتياطية عند الاقتضاء والأثمان التي بيعت بها عقارات مماثلة. وبينت أنّ مصالح الجباية اعتمدت على عمليات تنظير تمثلت خاصة في بيع عقار يقع في نفس المنطقة ومنها عقد البيع المؤرخ في 30 مارس 2000 والذي تضمن أنّ قيمة المتر المربع تقدر بـ 276 دينارا سنة 2000 أي سنتين قبل تاريخ إبرام العقد موضوع التوظيف وأنه كان على المحكمة اعتمادها خاصة أنّ التنظير يمثل الطريقة الفنية المثلى لتقدير القيمة التجارية الحقيقية خاصة وأنّ الخبير المنتدب لم يقدم أي عقد تنظير يذكر، وأكّدت أنّ التقدير الفني يجب أن يكون مبنيا على أسس فنية وواقعية ثابتة لا الاستكانة وراء آراء أهل الخبرة دون التعريف بهم أو حتى الاستظهار بما يفيد قولهم وما انتهوا إليه. كما لاحظت أنّ القيمة التي قدرها الخبير المنتدب للعقار موضوع التداعي تبعت على الاستغراب والتساؤل ذلك أنه حدّد في مرحلة أولى قيمة الأرض بما قدره 81.339,100د ثم حدد في مرحلة ثانية قيمة البناء بما قدره 72.459,000د بما تكون معه القيمة الجمالية للعقار ما قدره 153.952,200د وهي قيمة تتطابق تقريبا مع تلك التي توصلت لها مصالح الجباية والمقدرة بـ 150.000,000د، إلا أنّ الخبير اعتمد فيما بعد معدّل ثمن المتر المربع الواحد وهو ما أدى إلى التخفيض بدرجة كبيرة في القيمة التجارية الحقيقية للعقار لتصل إلى 97.339,100 وهو ما سيؤثر بالضرورة على أساس احتساب معالم التسجيل التكميلية المستوجبة على المعقب ضدّهم ذلك أنّ الخبير تولى البت في مسألة تطبيق أحكام الفصل 38 من مجلة معالم التسجيل والطابع الجبائي قبل أن تبت محكمة البداية في المسألة أو تتخذ في شأنها موقفا فضلا عن تجاوزه للمأمورية الموكولة له وتجاوزه مبدأ الحياد وتنصيب نفسه للدفاع عن المطالبين بالأداء. كما أنّه بالرجوع إلى تقرير الاختبار وإلى العناصر التي اعتمدها الخبير يتبيّن أنّ موضوع البيع يتمثل في عقار يمسح 452,74 متر مربع به فيلا ذات طابقين وبه ستوديو ويوجد وسط بن عروس وهو ما يؤكد أنّ الثمن الذي توصل إليه الخبير لا يمكن أن يمثل الثمن الحقيقي للعقار وكان على كل من المحكمة الابتدائية ومحكمة الاستئناف أن تعتمدا القيمة الجمالية للعقار بناء على التقديرات التي انتهى إليها الخبير بخصوص ثمن الأرض البيضاء وثن البناء، إلا أنّها تجاهلت دفعات المعقبة ولم تعتمد عقود التنظير التي أدلت بها. وأضافت أنّه على فرض سلامة ما توصل إليه الخبير من نتائج فقد كان على محاكم الدرجة الأولى وطالما صادقت على نتائجه أن تطالب المعقب ضدّهم بأداء المبالغ التكميلية باعتبار أنّ الخبير توصل إلى أنّ قيمة العقار تقدر بـ 48.669,550د والحال أنّ القيمة التي تمّ التصريح بها تقدر بـ 42.500,000د وأنه كان على محكمة الحكم المنتقد وعملا بمبدأ الإنصاف والعدالة

الجباية بين المطالبين بالأداء مطالبتهم بالفارق المقدّر بـ 6.169،550 د وضبط المعاليم التكميلية على أساس ذلك لا أن تقضي بإلغاء قرار التوظيف الإجبار برمته.

وحيث أوجبت الفقرة 2 من الفصل 110 من مجلة المرافعات المدنيّة والتجاريّة على الخبير أن "... يبين رأيه الفني بغاية الإيضاح والأسباب التي بني عليها".

وحيث اقتضى الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنيّة والتجاريّة أنّ " رأي الخبير لا يقيد المحكمة".

وحيث يتبيّن من نصّ المأمورية أنّه تضمّن دعوة الخبير المنتدب الأستاذ ء بند إلى تقدير قيمة العقار في تاريخ البيع من خلال طريقتين تمّ تفصيلهما وهي طريقة التقدير المباشر للعقار من جهة وطريقة التنظير بعقارات مماثلة من جهة أخرى مع الأخذ بعين الاعتبار أنّ البيع سلط على حق رقبة لا غير.

وحيث انتهى الاختبار إلى تحديد قيمة العقار مع تأكيد اندراج البيع موضوع النزاع المائل تحت طائلة الفقرة الأولى من الفصل 38 من مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبايي.

وحيث يتبيّن بالرجوع إلى تقرير الاختبار أنّ الخبير المنتدب لم يضمّن نتائج أعماله بعقود تنظير رغم أنّ نصّ المأمورية كان واضحاً وصريحاً في إلزامه باعتماد عقود التنظير، مكتفياً بالإشارة إلى أنّه تمّ التنظير ببيوعات مماثلة بالحلي وبأنّ الجيران يرفضون تسليم نسخة من عقودهم وبأنّه أثرى أعماله من خلال الاتصال بالسماسة في الغرض.

وحيث لئن كانت محكمة الموضوع تتمتع بسلطة تقديرية في اعتماد تقرير الاختبار الذي يعدّ وسيلة استقرائية تستنير بها ولها تبعاً لذلك مطلق الاجتهاد لتجاوز النقائص التي شابته كلّما ثبت لديها في مقابل ذلك أن الاختبار يفي بالحاجة من حيث المعطيات الموضوعية والفنيّة الأخرى التي تضمنتها، فإنّها تبقى خاضعة لرقابة محكمة القانون فيما يمكن أن يشوب حكمها من خرق للقانون أو تحريف للوقائع أو ضعف في التعليل أو خطأ فادح في التقدير.

وحيث أنّ تبني محكمة الحكم المنتقد لنتيجة الاختبار المأذون به من قبل قاضي البداية وتأييدها لما ذهب إليها محكمة البداية بخصوصه ودون التمحيص فيها ودون التعرّض لما عابته عليها إدارة الجباية من هنات ونقائص، لا

سيما فيما يتعلّق بعنصر التنظير الذي يعتبر من أهمّ العناصر الواجب مراعاتها في المادة موضوع قضية الحال والذي كان غائبا تماما في أعمال الاختبار، واستبعادها لعقد التنظير المقدم من إدارة الجباية رغم تعلّقه بعقار مماثل كائن بنفس المنطقة يجعل من حكمها تبعا لذلك غير مبني على أسس متينة، الأمر الذي يتعيّن معه قبول المطعنين المائلين كسابقهما كقبول التعقيب برّمته ونقض الحكم المطعون فيه على ذلك الأساس.

ثانيا: عن المطعن المتعلّق بخرق أحكام الفصل 112 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية:

حيث تمسكت المعقبة بأنّ محكمة الحكم المطعون فيه صادقت على نتائج الاختبار رغم أنّ الخبير المنتدب ارتكب أخطاء فنية فادحة سواء فيما يتعلّق بضبط القيمة التجارية الحقيقية للعقار بالاستناد إلى معدل ثمن المتر المربع الواحد بين القيمة التي ضبطها للأرض البيضاء والتي ضبطها للبناء أو بتطبيقه للجدول المنصوص عليه بالفقرة الأولى من الفصل 38 من مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي دون أي تبرير.

وحيث دأب فقه قضاء هذه المحكمة على عدم قبول المطعن المثار لأول مرّة في الطور التعقيبي، إلا إذا تعلق بالنظام العام أو بعيب تسرب إلى الحكم المطعون فيه لا يمكن معرفته إلاّ بالإطلاع على ذلك الحكم، تطبيقا للفصل 72 من القانون المتعلق بالمحكمة الإدارية.

وحيث وطالما تمت إثارة المطعن المائل لأول مرة من طرف المعقبة في هذا الطور من التقاضي، وأنه لا يتعلّق بالصور المنصوص عليها بالفصل 72 المذكور أعلاه، فإنه يغدو حريا بالرفض شكلا.

ولهذه الأسباب

قررت المحكمة:

أولا: قبول التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة ملف القضية على محكمة الاستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بهيئة حكومية جديدة.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقّب ضدّهم.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية برئاسة السيدة سمّ قى وعضوية

المستشارتين السيدتين نجي بر وفه ه .

وتلي علنا بجلسة يوم 2 نوفمبر 2020 بحضور كاتبة الجلسة السيدة و الذ

المستشارة المقررة
ب الخ

رئيسة الدائرة
ب في

الكاتب العام للمحكمة الإدارية
الإمضاء: ب الخ