



قرار تعقيبي

16 جوان 2017

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، الكائن مقرّها بشارع الهادي شاكر عدد 93، تونس 1002،

من جهة،

والمعقّب ضدها: بنت م لم ، القاطنة بنهج عدد حي سوسة،
من جهة أخرى.

بعد الاطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه والمرسم بكتابة المحكمة بتاريخ 7 فيفري 2013 تحت عدد 313438 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بسوسة تحت عدد 1297 بتاريخ 8 مارس 2011 والقاضي "بقبول الاستئناف الأصلي والعرضي شكلا وفي الأصل بنقض الحكم المطعون فيه بخصوص أصل الاعتراض والقضاء مجدداً ببطلان قرار التوظيف الإجباري للأداء وإلغاء مفعوله".

وبعد الاطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضدها، كانت في حالة إغفال كلي عن اكتاب وإيداع تصاريحها الجبائية بعنوان الفترة الممتدة من سنة 2000 إلى موفّي سنة 2005 في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان القيمة الزائدة العقارية والأداء على القيمة المضافة، وقد تمّ التنبيه عليها بتاريخ 19 فيفري 2007 قصد تسوية وضعيتها الجبائية في أجل لا يتعدّى ثلاثين يوما من تاريخ التنبيه، غير أنّها امتنعت فصدر في شأنها قرار في التوظيف الإجباري بتاريخ 27 سبتمبر 2007 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره 6.431,013 أصلا وخطايا، اعترضت عليه أمام المحكمة الابتدائية بسوسة التي قضت في الدعوى بتاريخ 29 جانفي 2009 بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بنقض قرار التوظيف الاجباري للأداء في فرعه المتعلق بسنة 2000 لسقوطها بمرور الزمن وإقراره فيما زاد على ذلك مع تعديله وذلك

باعتبار الأداء المستوجب أصلاً وخطايا يقدر بأربعة آلاف وأربعمائة وسبعة وخمسين ديناراً ومليماً 050 (4.457,050د) وحمل المصاريف القانونية على المعترضة، فاستأنف الطرفان ذلك الحكم أمام محكمة الاستئناف بسوسة التي أصدرت حكمها الميّن بالطالع وموضوع التعقيب المائل.

وبعد الاطلاع على المذكورة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من المعقبة بتاريخ 21 فيفري 2013 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً بنقض قرار محكمة الاستئناف بسوسة وإحالة القضية على المحكمة المختصة لتعيد النظر فيها بهيئة حكومية جديدة وذلك بالاستناد إلى ما يلي:

أولاً: خرق أحكام الفصل 7 من القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 المتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أن محكمة الاستئناف قضت بسقوط حق الإدارة في المطالبة بالأداءات المستوجبة عن الفترة الممتدة من سنة 2000 إلى سنة 2005. بموجب التقادم، والحال أن الفصل المذكور قد اقتضى أنه يجري العمل بأحكام القانون المشار إليه ومجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بداية من غرة جانفي 2002، ونص صراحة على إلغاء جميع الأحكام المتعارضة مع الأحكام الجديدة من ذلك التاريخ ومنها الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والذي تمّ تعويضه بأحكام الفصلين 19 و20 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية فيما يتعلق بآجال التقادم والفصل 27 من نفس المجلة فيما يتعلق بالأعمال القاطعة للتقادم، ومفادها أن آجال التقادم المنصوص عليها بالمجلة حدّدت بأربع سنوات في صورة التصريح بالأداء وبعشر سنوات في صورة عدم التصريح به؛ وهي تطبق على الأداءات المستوجبة قبل غرة جانفي 2002 والتي لم تسقط بمرور الزمن. بموقى سنة 2001 طبقاً للتشريع الملغى وكذلك على الأداءات التي ستصبح مستوجبة ابتداء من غرة جانفي 2002 ويتمّ قطع التقادم بشأنها بتبليغ الإعلام بنتائج المراجعة الجبائية أو بالاعتراف بالدين وفي غياب ذلك بتبليغ قرار التوظيف الإجباري أو بتبليغ التنبيه المنصوص عليه بالفقرة الثانية من الفصل 47 من المجلة بالنسبة للأداءات غير المصرح بها. وطالما تمّ تبليغ التنبيه بتسوية الوضعية الجبائية في 19 فيفري 2007 وأنّ السنوات المعنية بالمراجعة 2000 إلى 2005 لم تسقط بالتقادم في ظل القانون القديم، فإنه تطبق عليها أحكام الفصلين 20 و21 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، وبالتالي فإنّ حقّ الإدارة في تدارك الإخلالات المذكورة لم يسقط بالتقادم.

ثانياً: خرق أحكام الفصل 20 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنه تكون في تاريخ أول جانفي 2002 كل الأداءات المستوجبة والتي لم تسقط بمرور الزمن في تاريخ دخول مجلة الإجراءات

ب.

الجبائية حيز التنفيذ وغير المصرح بها قابلة للمراجعة الجبائية وتطبق عليها آجال التدارك والتقدم المحددة بعشر سنوات، طبقاً لمبدأ الأثر الفوري للقانون الجديد.

ثالثاً: خرق أحكام الفصل 27 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أنّ القيمة الزائدة التي تحقق عند التفويت في الحقوق الاجتماعية بالشركات العقارية وفي الأراضي المعدّة للبناء تصنف من المداخل العقارية وتخضع للضريبة طبقاً لأحكام الفصل 1-27 من مجلة الضريبة، وذلك بصرف النظر عمّا كان لمن باع تلك الأرض صفة المقسّم العقاري من عدمه. ولقد ذهبت محكمة الأصل إلى خلاف ذلك حيث قضت بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء برمته بما في ذلك فرعه المتعلق بهذه الضريبة، ولم تقض على الأقلّ بحفظ حقّ الإدارة بعنوان القيمة الزائدة العقارية، فضلاً عن أنّها تغاضت عن خضوع المطالبة بالضريبة للأداء على القيمة المضافة باعتبار أنّها حققت قيمة زائدة عقارية متأتية من الفارق بين ثمن شراء العقار موضوع التوظيف وأثمان التفويت في المقاسم.

رابعاً: خرق أحكام الفصل 58 من مجلة التهيئة الترابية والتعمير بمقولة أنّ التقسيم كما يعرف بالفصل المذكور لا يتضمّن من بين شروط تعريفه الامتثال وتحقيق الربح كما ذهبت إلى ذلك محكمة الأصل. وأنّ عملية التقسيم العقاري خاضعة للأداء على القيمة المضافة مهما كانت الصبغة العادية أو العرضية لعملية التقسيم من طرف المقسم العقاري، وقد ميّز المشرع المقسم العقاري عن البائع العقاري، لذلك فعنصر الامتثال شرط بالنسبة للثاني وهو ليس كذلك بالنسبة للأوّل، بالإضافة إلى أنّ المطالبة بالأداء فوّتت في عديد المقاسم ولم يكن ذلك بصفة عرضية.

خامساً: خرق أحكام الفصل الأوّل من مجلة الأداء على القيمة المضافة، بمقولة أنّ محكمة الحكم المطعون فيه انتهت إلى أنّه طالما أنّ المطالبة بالضريبة لا تتمتعن مهنة المقسّم العقاري وأنّ بيع عدد من المقاسم كان بصفة عرضية، فإنه لا وجه لمطالبتها بالأداء على القيمة المضافة، والحال أنّها، طبقاً للأحكام المذكورة، يطالب بالأداء على القيمة المضافة جميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين ينجزون العمليات المتعلقة بالتقسيم، بقطع النظر عن نوعية تدخلهم بصفة مهنية أو عرضية. وقد ثبت أنّ المطالبة بالضريبة تملك بمعية أحوالها عقاراً موضوع الرسم العقاري عدد 19337 الكائن بسوسة انجرت لهنّ ملكيته بموجب عقد شراء مؤرخ في 29 ديسمبر 1952 وقد تولين تقسيمه إلى 37 مقسماً والتفويت في عشرة منها، بأثمان متفاوتة، ممّا يجعلها خاضعة للأداء على القيمة المضافة بعنوان تلك العمليات.

سادساً: ضعف التعليل بمقولة أنّ محكمة الاستئناف أسّست حكمها، بسقوط حقّ الإدارة في المطالبة بالأداءات المستوجبة عن الفترة الممتدة من سنة 2000 إلى سنة 2005 بموجب التقدم، على الفصل

7 من قانون إصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الذي لم ينصّ على رجعية أحكام المجلة، وأنّ المرجع في تمديد فترة التقادم من عدمه هو حدث الإنشاء وهو ما يترتب عنه القول بأنّ الأحكام المتعلقة بآجال التقادم تطبّق على الأدعاءات الناشئة بعد 1 جانفي 2002. وهو ما يعني أنّه كان على المحكمة على الأقلّ أن تقرّ بحقّ الإدارة في المطالبة بالقيمة الزائدة العقارية إثر تفويت المطالبة بالضريبة في المقاسم العقارية بموجب العقود المؤرّخة في 2003 و 2004 و 2005، أي بعد دخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية حيّز التنفيذ سنة 2002، غير أنّ محكمة الموضوع ذهبت إلى إلغاء كامل قرار التوظيف الإجباري.

وبعد الاطلاع على بقيّة الأوراق المظروفة بالملف.

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

وعلى القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 المتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وعلى مجلة الأداء على القيمة المضافة.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 30 جانفي 2017، وبما تمّ الاستماع إلى المستشار المقرّر السيد بن ع في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي، ولم يحضر من يمثل الإدارة العامة للأداءات ولا المعقب ضدها.

حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 27 فيفري 2017.

وبها وبعد المفاوضة القانونيّة صرّح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في الآجال القانونية، تمّن له الصفة والمصلحة، ومستوفيا إجراءاته الشكلية الجوهرية، وتعيّن قبوله من هذه الجهة.

من جهة الأصل:

عن المطاعن المتعلقة بخرق أحكام الفصل الأوّل، والفصل الثاني (I-1)، والفصل 18-V من مجلة الأداء على القيمة المضافة، والفصل 58 من مجلة التهيئة الترابية والتعمير، وسوء التأويل معا لوحدة القول فيها:

حيث تمسّكت المعقبة بأن محكمة الحكم المطعون انتهت إلى أنّه طالما أنّ المطالبة بالضريبة لا تتمهن مهنة المقسّم العقاري وأنّ بيع عدد من المقاسم كان بصفة عرضية فلا وجه لمطالبتها بالأداء على القيمة المضافة، والحال أنّه يطالب بالأداء على القيمة المضافة جميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين ينجزون العمليات المتعلقة بالتقسيم بقطع النّظر عن نوعية تدخلهم بصفة مهنية أو عرضية، وقد ثبت أنّ المطالبة بالضريبة تملك بمعية أحوالها العقاري موضوع الرسم عدد 19337 الكائن بسوسة انجرت لهنّ ملكيته بموجب عقد شراء مؤرخ في 29 ديسمبر 1952 وقد تولين تقسيمه بصفة قانونية إلى 37 مقسما والتفويت في عشرة منها، ممّا يجعلها خاضعة للأداء على القيمة المضافة.

وحيث يقتضي الفصل 1 (II-5) من مجلة الأداء على القيمة المضافة أنّه تخضع عمليات بيع قطع الأراضي من طرف المقسّمين العقاريين للأداء على القيمة المضافة.

وحيث ينصّ الفصل 58 من مجلة التهيئة الترابية والتعمير على أنّه: "يقصد بالتقسيم كلّ عمليّة تجزئة قطعة أرض إلى مقاسم يساوي عددها ثلاثة أو أكثر معدّة بعد التهيئة لبناء محلات سكنية أو مهنية أو صناعية أو سياحية أو تجهيزات مشتركة اجتماعية وثقافية حسب مقتضيات هذه المجلة...".

وحيث سبق للجلسة العامة القضائية للمحكمة الإدارية أن أقرّت في القضية عدد 310880 بتاريخ 28 جوان 2012 المشاهدة لصورة الحال أنّ القراءة المندجة للأحكام المشار إليها تفضي إلى أنّ عمليات بيع الأراضي الخاضعة للأداء على القيمة المضافة على معنى الفصل الأوّل المذكور أعلاه تتعلّق بالبيوعات المنجزة من قبل المقسّمين العقاريين الذين يخضعون لنظام قانوني خاص، يتمتعون فيه بترخيص لممارسة هذه المهنة، وعليه فإنّ أحكام الفصل المذكور لا تنطبق على الأشخاص الذين يفوتون في أراضيهم دون أن تكون لهم صفة مقسّم عقاري على معنى القانون عدد 17 لسنة 1990 المؤرخ في 26 فيفري 1990 والمتعلق بتحويل التشريع الخاص بالبعث العقاري ولا يقومون بعملية البيع في نطاق ذلك الاحتراف.

م.

وحيث لئن تبين من ملف القضية أنّ المعقب ضدها تولّت رفقة شقيقاتها تقسيم عقار على ملكهنّ إلى مقاسم وقع التفويت فيها، فإنّه لم يتضمّن ما يفيد أنّها كانت تمتهن تقسيم العقارات والتفويت فيها، الأمر الذي يكون معه إخضاعها للأداء على القيمة المضافة بذلك العنوان مخالفاً للأحكام المذكورة وكان قضاء محكمة الاستئناف القاضي بإبطال قرار التوظيف الإجباري للأداء في طريقه، وأضحى التمسك بالمطاعن المتعلقة بسوء تأويل أحكام الفصل 7 من القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 المتعلّق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، وخرق أحكام الفصل 20 من نفس المجلة، والتضارب بين حيثيات الحكم غير ذي جدوى، وتعيّن رفض الطعن المائل.

ولهذه الأسباب:

قررت المحكمة:

أولاً: قبول التعقيب شكلاً ورفضه أصلاً.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد ز بن تـ عضوية
المستشارين السيد الص والسيدة " ق

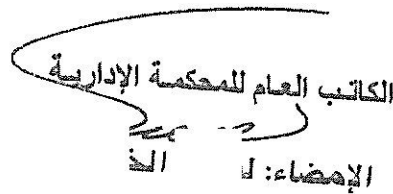
وتلي علنا بجلسة يوم 27 فيفري 2017 بحضور كاتبة الجلسة السيدة " الما

المستشار المقرر


و بن ء

الرئيس


ز بن تـ


الكاتب العام للمحكمة الإدارية
الإمضاء: لـ