

الحمد لله،

الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإدارية

- القضية عدد : 312426

- 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 ضدها : ر 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 312426 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 17 جانفي 2005 في القضية عدد 17555 والقاضي "بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي المطعون فيه".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنه تبعا لعدم قيام المعقب ضدها بالتصريح بالقيمة العقارية الزائدة المحققة من عملية تفويتها في العقار المتمثل في أرض بيضاء صالحة للبناء تمسح 416 م. م. كائنة بأريانة بموجب عقد البيع المؤرخ في 10 ديسمبر 1997 والمسجل بالقباضة المالية بحي المهرجان بتاريخ 12 فيفري 1998 تحت عدد 98100593، تولت مصالح الجباية إخضاعها إلى مراجعة جباية شملت منابها من القيمة الزائدة

العقارية المحققة من عملية التفويت والمقدرة بثالث القيمة الجمالية، نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 17 أكتوبر 2002 تحت عدد 2002/12 يقضي بإلزامها بدفع مبلغ جملي للخزينة العامة للبلاد التونسية قدره 6.687,949 دينار أصلا وخطايا، فاعترضت عليه لدى المحكمة الابتدائية بأريانة التي أصدرت حكما بتاريخ 10 ماي 2003 تحت عدد 70 يقضي "بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بنقض قرار التوظيف الإجباري"، فاستأنفته الإدارة لدى محكمة الإستئناف بتونس التي تعهدت بملف 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 مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها، 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 ي . الج . في حق نفسها وفي حق ابنيها القاصرين ها . و . الج . والمسجل بقباضة المالية بأريانة بتاريخ 15 جانفي 1996 بما يؤكد إقرار البائعين بأن 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 تكرر ولا تعوض بأي حال صفة الوريث، وخلافا لما ذهب إليه محكمة الحكم المنتقد فإن العقار موضوع النزاع لم تنتقل ملكيته أصلا إلى المرحوم الب . الج . في قائم حياته وبالتالي 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 الج 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 الج 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 الإستئناف 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 الإجمالي للأداء.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة 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 المعينة 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، ورجع الإستدعاء الموجه إلى المعقب ضدها بعبارة "عنوان ناقص".

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

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح 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 لتراطبها 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 ضدها 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 هـ وـ الجـ 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 البـ الجـ في قائم حياته لثمن المقسم موضوع عملية التوظيف، والحال أن هذه الشهادة وعلى فرض صحتها لا تشكل قرينة على انتقال ملكية المقسم للمرحوم البـ الجـ في 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 : "يتمج 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 الفصلين 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 جمالية 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 للسيد الب الج 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 في قائم حياته 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 المقسم لفائدة أرملته يد الج في حق نفسها وفي حق ابنيها القاصرين ه الج ، و ر الج المعقب ضدها حالياً.

وحيث تولى الورثة فيما بعد التفويت في المقسم المذكور لفائدة السيد م با والسيدة د الما . 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 ضدها بعد ترشدها وذلك في حدود ثلث المبلغ المضمن بعقد البيع.

وحيث أن محكمة الدرجة الأولى وأيدتها في ذلك محكمة الاستئناف اعتبرت أن البيع تم لفائدة مورث المعقب ضدها استناداً إلى المعني بالأمر تولى في قائم حياته دفع كامل ثمن المقسم ويكون العقار تبعاً لذلك قد انتقل إلى المعقب ضدها عن طريق الإرث، في حين تتمسك مصالح الجباية بأن ذلك البيع صدر رأساً من الوكالة لفائدة السيدة يد 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 الحصول على المقسم 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 ضدها الذي أصبح مشتريا للعقار موضوع التوظيف منذ تاريخ دفعه للثمن وانعقد البيع 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 ضدها.

وحيث يستنتج مما تقدم أن والدة المعقب ضدها اقتصر دورها على الحلول محل المورث لإتمام الإجراءات الشكلية المتعلقة بعملية البيع وذلك بإمضائها كتبي الوعد بالبيع والبيع النهائي، وبالتالي فهي لم تتقدم إلى الوكالة بصفتها الشخصية لطلب إسنادها مقسما وإنما بصفتها وارثة للمشتري الأصلي في حق نفسها وفي حق ابنيها القاصرين مثلما يؤكد كتبي الوعد بالبيع والبيع اللذان ينصان على عبارة "أرملة بـ الجـ"، 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 مخالفا 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 بإقرار 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 البنـ الجـ بالتقاء إرادة الطرفين وإسناد المقسم المحدد للمشتري الذي دفع الثمن للبائع، وأن تحرير كتبي الوعد بالبيع وعقد البيع من طرف أرملة في حق نفسها وفي حق ابنيها القاصرين كان بوصفهم ورثة، بما يكون معه العقار موضوع التوظيف قد انجر لهم بموجب الإرث.

وحيث يكون الحكم المنتقد تبعا لذلك معللا تعليلا مستساغا ومتناغما 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،

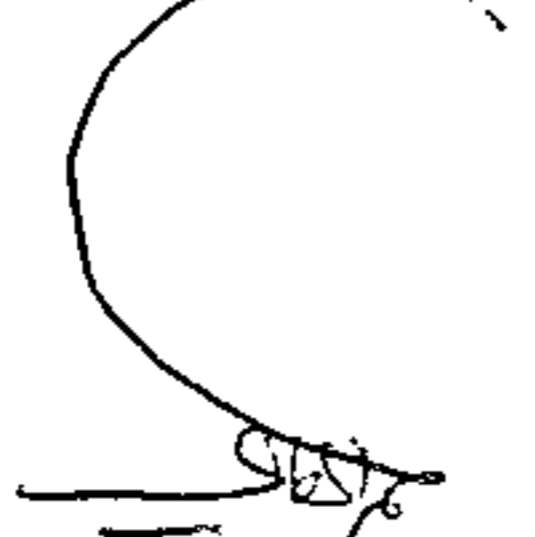
قررت المحكمة :

- أولا : قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

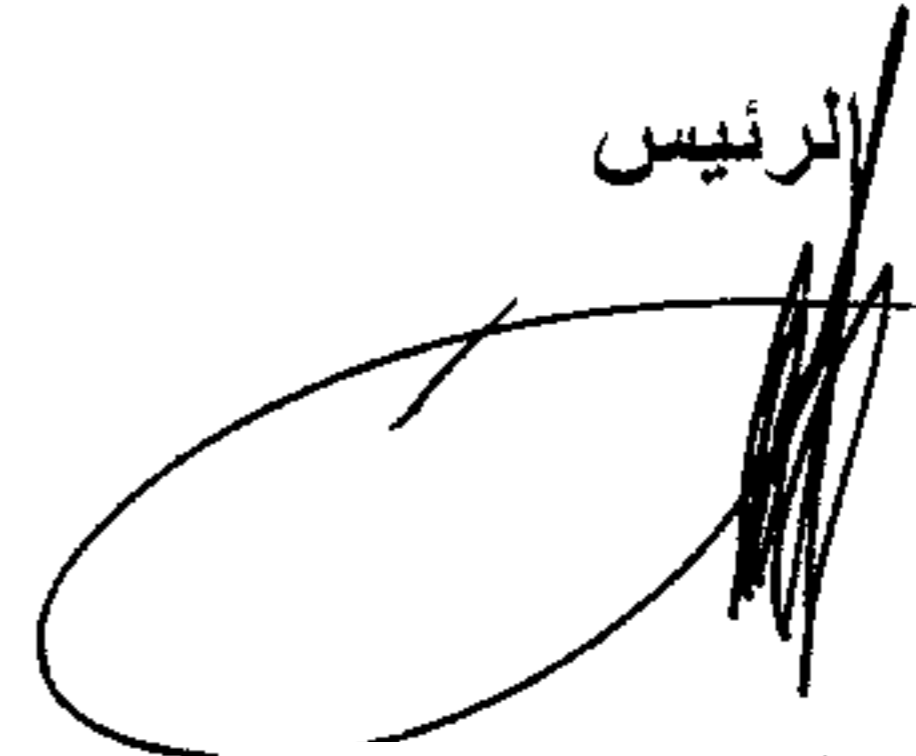
- ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

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


المستشار المقرر


م ف بن ح

الرئيس


م ف بن ح

مدير كتابة البوائق الإستشارية
بالمحكمة الإدارية


م ف بن ح

