الجمهوريّـــة التـــونسيّـــة
مجـــلس الدولـــة
المحكـــمـــة الإداريّـــــة

الحمد لله،

القضيّـــة عـــدد: **311585**
تاريخ القرار: **22 أفريل 2013**

قـــرار تعقيبـــي

باســـم الشـــعب التونســـي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المـــعـــقّـــب: الإدارة العامة للمراقبة الجبائيّة في شخص ممثلها القانوني، مقرها بشارع الهادي شاكر عدد 93، 1002 تونس،

من جهـــــة،

والمـــعقّـــب ضدّه: ********** ، مقرّه بنهج ********** تونس، محاميه الأستاذ ********** ،الكائن مكتبه ********** ،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من الإدارة العامّة للمراقبة الجبائيّة والمرسّم بكتابة المحكمة بتاريخ 30 سبتمبر 2010 تحت عدد 311585 طعنا في الحكم عدد 95243 الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس بتاريخ 9 جوان 2010 والقاضي بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الّذي تفيد وقائعه أنّه تمّ استهداف المعقب ضدّه بمراجعة أولّية لوضعيّته الجبائيّة في مادّة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيّين والمعلوم على المؤسّسات ذات الصبغة الصناعيّة أو التجاريّة أو المهنيّة لسنة 2003 والقسط الاحتياطي الأوّل لسنة 2004،نتج عنها صدور قرار في التوظيف الاجباري للأداء بتاريخ 17 نوفمبر 2008 تحت عدد 2008/434 يقضي بمطالبته بأن يؤدي

للخزينة العامّة للبلاد التونسيّة مبلغا قدره مائتان واثنان وأربعون ألفا ومائة وواحد دينارا ومليمات 347 (242.101,347د) أصلا وخطايا، فاعترض عليه أمام المحكمة الابتدائيّة بتونس في نطاق القضيّة عدد 3279 التي صدر فيها بتاريخ 12 ماي 2009 الحكم القاضي بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإلغاء قرار التوظيف الاجباري عدد 2008/434 الصادر بتاريخ 17 نوفمبر 2008، وهو الحكم الذي استأنفه المعقّب أمام محكمة الاستئناف بتونس التي تعهّدت بالقضيّة وأصدرت فيها الحكم المبيّن منطوقه بالطّالع، وهو الحكم موضوع الطعن الماثل.

وبعد الإطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من المعقّبة بتاريخ 16 أكتوبر 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة،وذلك بالاستناد إلى ما يلي:

1 - **خرق الفصل 43 من مجلّة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات**؛ بمقولة أنّ المحكمة المطعون في حكمها قضت بإلغاء قرار التوظيف برمّته بناء على أنّ المبالغ المخصّصة لاقتناء العقار كانت مبرّرة،والحال أنّ جزءا منها فقط تمّ تبريره وهو المتمثّل في المبلغ المسحوب من الحساب البنكي لشقيقة المعقّب ضدّه المقدّر بمائتين وستين ألف دينار (260.000,000د) والذي ثبت تزامن سحبه مع تاريخ الشراء، أمّا المبلغ المتبقي-البالغة قيمته تسع وثمانون ألفا وخمسمائة وثمانية وتسعون دينارا ومليمات 590 (89.598,590د) والذي يمثّل الفارق بين ما تمّ تخصيصه لشراء العقار بجزئيه وما تمّ سحبه من الحساب البنكي المذكور- فظلّ غير مبرّر، وهو ما كان متعينا على قضاة الأصل في ضوئه القضاء بتعديل قرار التوظيف لا بإلغائه ناهيك وأنّ ما تمّ التمسّك به أمامهم من أنّ هذا المبلغ متأتّ من أموال حوّلها المعقّب ضدّه من الخارج يظلّ غير جدي تبعا لعدم تزامن تاريخ شراء العقار الحاصل في 30 ديسمبر 2003 مع تاريخ عمليّة تحويل هذه الأموال الحاصلة في 21 ماي 2004 و 18 جويلية 2006 وتبعا كذلك لكون أنّ العقد تضمّن بندا صريحا يفيد أنّ ثمن العقار تمّ خلاصه بكامله في تاريخ تحرير العقد.

2 - **خرق الفصل 242 من مجلّة الالتزامات والعقود**؛ بمقولة أنّ قضاة الأصل انتهوا إلى أنّ جزءا من ثمن شراء العقار تمّ تسديده من الأموال الواقع تحويلها من الخارج خلال سنتي 2004 و 2006، والحال أنّه كان متعيّنا عليهم عملا بمقتضيات الفصل 242 من مجلّة الالتزامات والعقود التقيّد بالبنود المضمّنة بعقد البيع التي نصّت صراحة على أنّ البائع حصل على ثمن المبيع في تاريخ تحرير العقد.

3 – **التنكّر للطابع الاستقصائي للتزاع الجبائي**؛ بمقولة أنّ محكمة الأصل لم تمارس صلاحيّاتها في تفحّص المؤيّدات التي قدّمها المعقّب ضدّه و لم تسلّط رقابتها على مدى حجيّتها عندما سلّمت بأنّ مصدر تمويل الجزء الثاني من ثمن العقار كان بواسطة الأموال المحوّلة من الخارج،والحال أنّه قد ثبت لها أن تاريخ تحويل هذه الأموال كان بصورة لاحقة لتاريخ إبرام العقد.

وبعد الإطلاع على التقرير المدلى به من الأستاذ ********** نيابة عن المعقّب ضدّه بتاريخ 27 ديسمبر 2010 والمتضمّن طلب رفض التعقيب أصلا،بالاستناد إلى ما يلي:

-بخصوص المطعنين المتعلّقين بخرق الفصل 43 من مجلّة الضريبة على دخل الأشخاص الطبعيّين والضريبة على الشركات وبالتنكّر للطابع الاستقصائي للتزاع الجبائي، فإنّه خلافا لما تمسّكت به المعقّبة فإنّ المبالغ التي اشترى بها منوّبه عقار التداعي لم تكن متأتية من أيّ نشاط تجاري له بالبلاد التونسيّة،وإنّما من نشاطه في ميدان المقاولات الذي يمارسه بفرنسا منذ سنة 1990والذي مكّنه من توريد مبالغ هامّة كان يودعها بدفتر ادّخار بنكي مفتوح باسم شقيقته التي تولّت بطلب منه سحبها وتخصيصها لدفع الجزء الأكبر من ثمن العقار، أمّا الجزء المتبقي من الثمن فقد أثبت المعني بالأمر أنّه ورّد أموالا على مرحلتين بتاريخي 21 ماي 2004 و 18 جويلية 2006 تغطّي الفارق بين الثمن الجملي للعقار والأموال التي تمّ سحبها من الحساب البنكي لشقيقته،كما أثبت بموجب تصريح صادر عن شريكه في عمليّة الشراء أنّه سلّمه مبلغا قدره خمسة وثمانون ألف دينار (85.000,000د) بعنوان خلاصه في باقي ثمن العقار وأقرّ بتسلّمه له بعد إبرام العقد. وعليه فإنّه بالرغم من تنصيص العقد على حصول عمليّة الخلاص عند إبرامه،فإنّ الإبراء لم يحصل بصورة ثابتة إلاّ في تاريخ لاحق وهو ما يجيزه صراحة الفصلان 468 و 469 من مجلّة الالتزامات والعقود، ولذلك فإنّه كان متعذّرا على المعقّب تقديم مؤيدات متزامنة مع إبرام العقد حول المبالغ المخصّصة لتمويل الجزء الثاني من ثمن الشراء،مع الإشارة إلى أنّ الأمر قد ارتبط بوجود علاقة قرابة بين الشريكين انبنت على الثقة المتبادلة كانت أساسا لتمكين المنوّب من أجل لإرجاع ثمن المناب الذي تولّى الشريك الثاني التفويت له فيه، ولذلك يكون قضاء محكمة الأصل مراعيا لمقتضيات الفصل 43 المدّعى خرقه ومبنيّا على ما له أصل ثابت بالملف إذ تولّت تفحّص جميع وثائقه ومؤيداته ومارست دورها الاستقصائي كما ينبغي وآل الأمر إلى اقتناع وجدانها بأنّ تمويل شراء العقار لم يكن متأتيا من النشاط الذي يمارسه شقيق المعقب ضدّه.

-بخصوص المطعن المتعلّق بخرق الفصل 242 من مجلّة الالتزامات والعقود، فإنّه ليس للمعقّبة، بصفتها غيرا، حقّ التمسّك بمقتضيات هذا الفصل المخوّل لطرفي العقد فحسب واللّذين يجوز لهما تبعا للحجيّة النسبيّة

للعقود أن يضمّناه معطيات غير صحيحة يمكن لهما إثبات عكسها لاحقا،مثلما حصل في صورة الحال عندما تمّ التنصيص صلب العقد أنّ شراء العقار كان مناصفة بين الطرفين وأنّ خلاص الثمن حصل في تاريخ إبرام العقد،والحال أنّه ثبت أنّ المعقّب قد دفع جزءا من مناب شريكه من جهة كما أنّ الخلاص التامّ لثمن المبيع لم يحصل إلاّ سنة 2006.

وبعد الإطلاع علـــى بقيّـــة الأوراق المظروفـــة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرّخ في 1 جوان 1972والمتعلّق بالمحكمة الإدارية كما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنّصوص اللاّحقة له وخاصّة منها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرّخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 25 مارس 2013،وبها تمّ الاستماع إلى المستشارة المقرّرة السيّدة سهام بوعجيلة في تلاوة ملخّص من تقريرها الكتابي وحضر ممثّل الإدارة العامّة للأداءات وتمسّك بمذكّرة التعقيب في حين لم يحضر الأستاذ ********** محامي المعقّب ضدّه.

حجزت القضيّة للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 22 أفريل 2013.

وبهـــا وبعد المفـــاوضة القـــانونيّـــة صرّح بمـــا يلـــي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التّعقيب في ميعاده القانوني وممّن له الصّفة والمصلحة،وجاء مستوفيا لجميع أركانه الشّكليّة الجوهريّة،لذلك فمن المتّجه قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

-عن جميع المطاعن مجتمعة لوحدة القول فيها:

حيث تعيب المعقّبة على الحكم المطعون فيه مخالفة الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 242 من مجلة الالتزامات والعقود والتنكّر للطابع الاستقصائي للنزاع الجبائي بمقولة أنّ المحكمة قضت بإلغاء قرار التوظيف برمّته،والحال أنّه كان عليها الانتهاء إلى تعديله

فحسب على ضوء ما ثبت لها من أنّ المبالغ المخصّصة لاقتناء العقار كانت مبرّرة في حدود الجزء الواقع سحبه من الحساب البنكي لشقيقة المعقّب ضدّه، أمّا الجزء المتبقي فظلّ غير مبرّر وكان على المحكمة اعتباره من قبيل رقم المعاملات المخفي المرتبط بنشاطه التجاري بالبلاد التونسيّة والإعراض بالتالي عن مجاراته فيما تمسّك به من أنّ المبلغ متأتّ من أموال حوّلها من الخارج طالما أنّه ثبت أمامها أنّ تحويله حصل في 21 ماي 2004 و 18 جويلية 2006 و لم يتزامن مع تاريخ إبرام العقد الحاصل في 6 و 7 أكتوبر 2003 كما أنّ العقد نفسه، الذي يعدّ شريعة الطرفين، تضمّن بندا صريحا يفيد أنّ ثمن العقار دفع بكامله في تاريخ تحريره و لم يؤجّل خلاصه إلى تاريخ لاحق.

وحيث يتبيّن بالرجوع إلى وثائق الملف أنّ محكمة الموضوع انتهت إلى إلغاء قرار التوظيف الاجباري محلّ التداعي معتبرة أنّ كامل مبلغ اقتناء العقار تمّ إثباته وفق ما تقتضيه أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة وأنّ نموّ ثروة المعقّب ضدّه كان مبرّرا استنادا إلى ما ثبت أمامها من أنّه تولّى بتاريخ 21 ماي 2004 تحويل عملة أجنبيّة بمبلغ قدره ثلاثمائة وتسعون ألفا وتسعمائة وعشرة أورو وصنتيمات 49 (390.910,49 أورو) وتنزيله بحسابه البنكي عدد 32105580335O6 المفتوح لدى بنك الأمان بتونس، كما تولّى أيضا بتاريخ 18 جويلية 2006 توريد نفس العملة بمبلغ قدره تسعون ألف أورو مثلما هو ثابت من التصريح بتوريد عملة في شكل أوراق نقديّة الصادر عن مصالح الديوانة التونسية تحت عدد 2723، كما ثبت للمحكمة من ناحية أخرى أنّ المعقّب ضدّه اشترى بتاريخ 30 ديسمبر 2003 مناب شريكه في شراء العقار موضوع النزاع بمبلغ قدره مائة وخمسة وسبعون ألف دينار تسلّمه هذا الأخير على أقساط كان آخرها القسط المقدّر بخمسة وثمانين ألف دينار تسلّمه منه في أواخر شهر جويلية 2006 على نحو ما يبرز من تصريحه المؤرّخ في 20 أفريل 2009.

وحيث طالما جاء قضاء محكمة الأصل مؤسّسا على ما له أصل ثابت بالملف ومؤيّدا بحجج لم تفلح إدارة الجباية في دحضها أو معارضتها بحجج معاكسة، فإنّه يغدو سليما ومتطابقا مع مقتضيات الفصل 43 من مجلّة الضريبة وأنّ استنادها إلى المؤيّدات التي تولّى المعقّب ضدّه الإدلاء بها أمامها واعتمادها في حكمها إنّما جاء في نطاق إعمالها لصميم صلاحياتها الاستقصائيّة وما تتطلبه منها من وجوب مكافحة ادّعاءات الإدارة بالوثائق التي بحوزة هذا الأخير توصّلا إلى التأكّد من مدى توفّر مبرّرات لنموّ ثروته ومن ثمّة من مدى صحّة أسس التوظيف المعتمدة في قرار التوظيف، وهي وثائق توصّلت على أساسها إلى أنّ خلاص الجزء الثاني من ثمن اقتناء عقار التداعي قد تزامن مع توريد المطالب بالأداء لعملة أجنبيّة متأتية من نشاطه

بالخارج بشكل يرجّح تخصيصها لعمليّة الخلاص تلك وكفيل بالتالي بإرساء قناعة المحكمة وتكوين وجدانها بأنّ نموّ ثروته كان مبرّرا بتوريده لتلك الأموال ولا علاقة له بالمداخيل المتأتية من نشاطه التجاري بتونس الذي يشرف شقيقه على إدارته، الأمر الذي يبرّر معه إلغاء قرار التوظيف المطعون فيه استنادا إلى مقتضيات الفصل 65 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة.

وحيث ترتيبا على ذلك،تغدو جميع المطاعن المتمسّك بها في غير طريقها،وتعيّن لذلك رفضها كرفض الطّعن برمته لعدم قيامه على ما يؤيّده.

ولـــــهـــذه الأســـبـــاب:

قـــرّرت المحكمـــة:

أوّلا: قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا: حمل المصاريف القانونيّة على المعقّبة.

وصدر هذا القرار عن الدائـــرة التعقيبية الثالثة برئـــاسة السيد أحمد صواب وعضويّة المستشارين السيّدين محمّد الهادي الوسلاتي وأحمد سهيل الرّاعي.

وتلـــي علنـــا بجلسة يوم 22 أفريل 2013 بحضور كاتبة الجلســـة السيدة وسيلة النفزي.

المستشارة المقـــرّرة
سهام بوعجيلة

الرئيـــس الـــدائرة
أحمد صواب

الكاتب العام لمحكمة الإدارية
الإمضاء: فتحي الشريبيني