الحمد لله

الجمهورية التونسية
مجلس الدولة
المحكمة الإدارية

القضية عدد : 310568
تاريخ القرار : 7 جوان 2010

قـــرار تـــعـــقـــيـــبـــي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

المعقبة : الادارة العامة للاداءات ،مقرها بشارع الهادي شاكر عدد 93 ،تونس ،

من جهة ،

المعقب ضده : الم ح ، القاطن
المعين محل مخابرته بمكتب الأستاذ

من جهة اخرى.

بعد الاطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقّبة المذكورة أعلاه والمرسم بكتابة المحكمة بتاريخ 3 أوت 2009 تحت عدد 310568 طعنا في الحكم الصادرعن محكمة الإستئناف بصفاقس تحت عدد 17270 بتاريخ 16أفريل 2007 والقاضي: "بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الإبتدائي والقضاء من جديد بإلغاء مقرر سحب النظام التقديري عدد 2005/259 وجميع النتائج المترتبة عنه وإعفاء المستأنف من الخطية وإرجاع المال المؤمن إليه وحمل المصاريف القانونية على المستأنف ضدّه.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أن مصالح الجباية سحبت من المعقب ضده الذي يعمل حلاقا النظام التقديري الذي انتفع به بمقتضى مقرّر صادر تحت عدد 259/2005 بتاريخ 23 ماي 2005 بعد أن تبين لها أنه حقق بالإضافة إلى مداخيله المصنفة كأرباح صناعية وتجارية مداخيل أخرى مصنفة كمداخيل عقارية متأتية من كراء محل وذلك بمقتضى عقد كراء أبرمه مع السيد حسن بن مسعودة بتاريخ 27 فيفري 2003 وقد اعترض المعني بالأمر على قرار السحب المذكور أمام المحكمة الإبتدائية بصفاقس التي أصدرت الحكم عدد 496 بتاريخ 7 ديسمبر 2005 يقضي ": بقبول الإعتراض

شكلا ورفضه أصلا والمصادقة على مقرر سحب النظام التقديري المعترض عليه "فاستأنفه أمام محكمة الإستئناف بصفاقس التي أصدرت الحكم المبيّن منطوقه بالطالع وهو القرار موضوع الطعن الماثل .

وبعد الاطلاع على مستندات التعقيب المقدّمة من الادارة المعقبة الواردة بتاريخ 28 أوت 2009 والرامية الى قبول الطعن ونقض الحكم الاستئنافي المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف المختصة لاعادة النظر فيها بهيئة حكمية جديدة وتحميل المصاريف القانونية على الجهة المعقب ضدها استنادا الى ما يلي :

-1-خرق أحكام الفصل 44 (V I -2) من مجلة الالتزامات والعقود وذلك حين قضت بإلغاء قرار سحب النظام التقديري الصادر ضد المعقب ضده ضرورة أنه للانتفاع بالنظام التقديري المنصوص عليه بذلك النص يشترط الا يحقق المستغل أصنافا أخرى من المداخيل من غير مداخيل الاوراق المالية ومداخيل رؤوس الاموال المنقولة وأنه ثبت أن المعقّب ضدّه يحقق مداخيل في صنف الأرباح الصناعية والتجارية إذ قام بكراء محل للسيد حسن بن مسعودة بمقابل شهري قدره 000، 120 دينار رغم أنّ ذلك المحل ملك لابنه منير حشوش وهو ما يعني انه قام بكراء ملك الغير وقبض ثمن الكراء في غياب أي وثيقة تفيد أن ابن المعني بالأمر قد أجاز له التصرف في العقار كما لا توجد أي وثيقة تدل على أنه ردّ ما قبضه لإبنه وتبعا لذلك و مما لا شك فيه أنّ تحقيق المعقب ضده مداخيل في صنف المداخيل العقارية بالاضافة الى مداخيله في صنف الأرباح الصناعية والتجارية وإخلاله بالانتفاع بالنظام التقديري ما يبرر سحب ذلك النظام منه .

-2-سوء تأويل أحكام الفصل 1109 من مجلة الالتزامات والعقود بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد أساءت تأويل أحكام الفصل المذكور حين قضت بإلغاء مقرر سحب النظام التقديري بتعلة أن المعني بالأمر لم يحقق مداخيل عقارية من قيامه بكراء المحل الذي يملكه ابنه وأن تصرفه في ذلك المحل كان بناء على توكيل من ابنه ضرورة أن التوكيل هو عقد يكلف به شخص شخصا آخر بإجراء عمل في حقه وهو ينعقد بالإيجاب والقبول إما صراحة أو بالدلالة وأنه لا يمكن معارضة الغير بعقد وكالة شفاهة أو بعقد وكالة فيه إيجاب أحد الطرفين أو قبول الطرف الآخر بالدلالة وأنه في غياب كتب يجسم التوكيل ويثبت أن أجاز المعني بالأمر كراء محل فإنه لا مفر من اعتبار هذا الأخير قد تصرف تصرفا فضوليا وحقق مداخيل عقارية .

-3-سوء تطبيق أحكام الفصل 1136 من مجلة الالتزامات والعقود وذلك حين قضت بالغاء قرار سحب النظام التقديري ضرورة انه ثبت من عقد الكراء ان المعقب ضده قبض مبلغ000، 120 دينار

طيلة مدة الكراء ويعد ذلك مداخيل عقارية حققها لنفسه لا سيما انه قدم نفسه للغير على أنه مالك وصاحب المحل وأنه على فرض أنه تصرف في ذلك المحل بصفته وكيلا للسيد ، فانه لم يثبت من أوراق الملف أن الأول قد عرّف الثاني بما تصرف فيه وانه قد قدم له حسابا مفصلا فيما قبضه من مبالغ وانه سلمه تلك المبالغ خلافا للفصل 1136 من مجلة الالتزامات والعقود وأنه في غياب ما يدل على رد المعقب ضده بما قبضه من مبالغ مقابل الكراء فان الأمر يقوم دليلا على أن تلك المبالغ استقرت في ذمته المالية وشكلت مداخيل عقارية خاضعة للضريبة على الدخل .

خرق أحكام الفصل 240 من مجلة الالتزامات والعقود وذلك حين قضت بالغاء قرار سحب النظام التقديري ضرورة ان العقد لا يلزم الا المتعاقدين ولا يعارض به الغير الا في الصور التي نصّ عليها القانون وانه على فرض ان المعقب ضده قد تصرف في المحل الذي يملكه ابنه بناء على توكيل منه فان الوكالة التي ادعت محكمة الحكم المنتقد انها انعقدت بالدلالة عقد لا يلزم الا المتعاقدين و لا يجوز لاحدهما وتحديدا المعقب ضده أن يعارض به الغير وأن مصالح الجباية تعد غيرا وهي لا تعارض إلا بعقد ثابت التاريخ وان المحكمة أخطأت لما أجازت للمعقب ضده أن يعارض الإدارة بعقد شفاهي لا وجود لمعطيات أخرى تدعمه .

-**خرق أحكام الفصل 450 من مجلة الالتزامات والعقود** وذلك حين قضت بإلغاء قرار سحب النظام التقديري ضرورة ان العقد لا يحتج به الا إذا اكتسب أحد التواريخ الثابتة التي نص عليها 450 من مجلة الالتزامات والعقود وأنه بالرجوع الى اوراق الملف لا وجود لما يفيد ان عقدا قد حرّر بين كل من المعقب والسيد منير حشوش يتعلق بتوكيل الثاني الاول لكراء المحل وأن هذا العقد ليس له تاريخا ثابتا حتى يمكن الاحتجاج به على إدارة الجباية .

خرق أحكام الفصل 1152 من مجلة الالتزامات والعقود وذلك حين قضت بالغاء قرار سحب النظام التقديري ضرورة ان المشرع فرض على كل من قام بتصرف بصفته وكيلا ان يستظهر بما يفيد تلك الوكالة وانه بالرجوع الى الملف لا وجود لعقد يثبت توكيل المعقب ضدّه في كراء المحل نيابة عن ابنه وأن محكمة الحكم المنتقد لم تطالب المعقب ضده بالاستظهار بتوكيله او بنسخة منه و إنما أسست حكمها على وجود تلك الوكالة في غياب أي معطيات مادية وواقعية تفيد ذلك .

-**خرق أحكام الفصل 1154 من مجلة الالتزامات والعقود** وذلك حين قضت بإلغاء قرار سحب النظام التقديري ضرورة أنه بالرجوع الى ملف القضية لا وجود لعقد يثبت توكيل المعقب ضده في كراء المحل نيابة عن ابنه و أنه على فرض تصرفه في ملك ابنه كان بناء على توكيل منه فان تلك الوكالة

تعد من قبيل العقود السرية التي لا تكون حجة على الغير وان مصالح الجباية تدّد غيرا وهي لا تعارض الا بعقد ثابت التاريخ و لا يمكن معارضتها بعقد سري .

-سوء التعليل وذلك حين قضت بالغاء قرار سحب النظام التقديري على أساس أن المعني بالأمر لم يحقق مداخيل عقارية من قيامه بكراء المحل الذي يملكه ابنه وان تصرفه في ذلك المحل كان بناء على توكيل منه ضرورة أنّ المعني بالأمر لم يثبت أن السيد وهو مالك المحل الذي قام المعقب ضده بكرائه قد انتفع بثمن الكراء كما ان والده لم يقدم ما يفيد أنه وضع ذلك المال على ذمته .

و بعد الإطلاع على بقية الوثائق والأوراق المظروفة بالملف .

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 المؤرخ في 1جوان 1972والمتعلق بالمحكمة الإدارية والمنقح والمتمم بالقوانين اللاحقة و آخرها القانون الأساسي عدد 63 لسنة 2009 المؤرخ في12 أوت 2009.

وعلى مجلة الأداء على القيمة المضافة .

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 24 ماي 2010 وبها تم الاستماع إلى المستشارة المقررة السيدة : ك في تلاوة ملخص من تقريرها ،وحضر ممثل الادارة العامة للاداءات وتمسك بمطلب التعقيب، ووجه الاستدعاء الى المعقب ضدّه .

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 7 جوان 2010.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي

من جهة الشكل :

حيث قدم مطلب التعقيب في الآجال القانونية ممن له الصفة والمصلحة مستوفيا مقوماته الشكلية الجوهرية مما يتجه قبوله من هذه الناحية .

من جهة الاصل :

عن المطاعن المتعلقة بخرق أحكام الفصول 240 و 450 و1109 و1136 و1152 و 1154 من مجلة الالتزامات والعقود :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المنتقد سوء تأويل أحكام الفصول المذكورة حين قضت بإلغاء مقرر سحب النظام التقديري بتعلة أنّ المعني بالأمر لم يحقّق مداخيل عقارية من قيامه بكراء المحل الذي يملكه ابنه وأنّ تصرفه في ذلك المحل كان بناء على توكيل منه والحال أنّ التوكيل عقد

يكلف به شخص شخصا آخر باجراء عمل في حقه وهو ينعقد بالإيجاب والقبول إمّا صراحة أو بالدلالة وأنه لا يمكن معارضة الغير بعقد وكالة شفاهي أو بعقد وكالة فيه إيجاب أحد الطرفين أو قبول الطرف الآخر بالدلالة وأنّه في غياب كتب يجسم التوكيل ويثبت أنّ منير حشوش أجاز للمعني بالأمر كراء محل فإنه لا مفر من اعتبار هذا الأخير قد تصرف تصرفا فضوليا وحقق مداخيل عقارية كما أنه ثبت من عقد الكراء أنّ المعقب ضده قبض مبلغ 120 .000 دينار شهريا طيلة مدة الكراء ويقدّم نفسه للغير على أنه مالك وصاحب المحل وأنه لم يثبت من أوراق الملف أنه سلمه تلك المبالغ الى ابنه وعليه فإنه لا مفر من اعتبار تلك المبالغ قد استقرت في ذمته المالية وشكّلت مداخيل عقارية خاضعة للضريبة على الدخل .

وحيث انتهت محكمة الحكم المنتقد الى أن المعقب ضده تولى تسويغ العقار الذي على ملك ابنه حسب العقد المؤرخ في 15 ديسمبر 2003 باعتبار وأن هذا الأخير أجاز لوالده إبرام عقد التسويغ نيابة عنه عملا بالفصل 1109 من مجلة الالتزامات والعقود الذي لم يشترط المشرع فيه شكلية معيّنة في الوكالة .

وحيث ينعقد التوكيل حسب الفصل 1109 من مجلة الالتزامات والعقود بالايجاب والقبول إما أن يكون صريحا أو بالدلالة إلا إذا عيّن القانون صيغة مخصوصة ويكون قبول التوكيل بالدلالة أي بقيام التوكيل بما وكّل عليه إذا اشترط القانون التصريح بالقبول .

وحيث يتبين أنّ الوكالة تنعقد بين الوكيل و الموكول إما صراحة بالعقد أو بالدلالة ولو كان ذلك شفاهيا ،وعليه فإنه لا لزوم لتحرير رسم كتابي لإثبات وجود العقد ، الأمر الذي يتجه معه رفض المطاعن الماثلة .

عن المطعن المتعلق بخرق احكام الفصل 44 (V I –2) من مجلة الالتزامات والعقود :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الاستئناف خرق أحكام الفصل 44 المذكور حين قضت بالغاء مقرّر سحب النظام التقديري الصادر ضد المعقب ضده ضرورة انه للانتفاع بالنظام التقديري المنصوص عليه بذلك النص يشترط ألا يحقق المستغل أصنافا أخرى من المداخيل من غير مداخيل الأوراق المالية ومداخيل رؤوس الأموال المنقولة وأنه ثبت أن المعقّب ضده يحقق مداخيل غير مداخيل الأرباح الصناعية والتجارية إذ قام بكراء محل للسيد حسن بن مسعودة بمقابل شهري قدره 120 .000 دينار رغم أن ذلك المحل ملك لإبنه منير حشوش وهو ما يعني أنه قام بكراء ملك الغير وقبض ثمن الكراء في غياب أي وثيقة تفيد أن ابنه قد أجاز له التصرف في العقار كما لا توجد

أي وثيقة تدل على انه رد ما قبضه لابنه وتبعا لذلك فانه مما لا شك فيه تحقيق المعقب ضده مداخيل في صنف المداخيل العقارية بالاضافة الى مداخيله في صنف الارباح الصناعية والتجارية وإخلاله بشروط بالانتفاع بالنظام التقديري وهو ما يبرر سحب ذلك النظام منه .

وحيث ينص الفصل 44 من مجلة الضريبة على ان صغار المستغلين الذي يحقّقون مداخيل في صنف الأرباح الصناعية و التجارية يخضعون إلى نظام تقديري عندما يتعلق الأمر بمؤسسات :

- .....

-ولا يحقق أصحابها أصنافا أخرى من المداخيل من غير مداخيل الأوراق المالية ورؤوس الاموال المنقولة ."

و حيث أن الذمة المعنية من الناحية الجبائية بالتتبع لاستخلاص الضريبة على الدخل هي الذمة المالية التي يثبت ملكيتها للعقار.

وحيث طالما تبين من الملف أن العقار موضوع الكراء هو على ملك ابن المعقب ضده فان معينات الكراء التي يقبضها غير المالك لا يمكن ان يطلق عليها وصف مداخيل عقارية لعدم توفر شرط الدورية والثبات من جهة ولأنها كانت لفائدة الغير من جهة أخرى .

وحيث تكون محكمة الاستئناف على صواب حين قضت على هذا النحو المضمّن بحكمها الأمر الذي يتجه معه رفض هذا المطعن .

عن المطعن المتعلق بسوء التعليل :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المنتقد سوء تعليلها للقرار المنتقد حين قضت بالغاء قرار سحب النظام التقديري على اساس ان المعني بالامر لم يحقق مداخيل عقارية من قيامه بكراء المحل الذي يملكه ابنه وان تصرفه في ذلك المحل كان بناء على توكيل منه في حين ان المعني بالامر لم يثبت ان السيد وهو مالك المحل الذي قام المعقب ضده بكرائه قد انتفع بثمن الكراء كما ان والده لم يقدم ما يفيد انه وضع ذلك المال على ذمته .

وحيث أسست محكمة الحكم المنتقد حكمها بالقول أنّ "المستأنف تصرّف عدة تصرفات قانونية لفائدة ابنه لكونه قاصرا وأنّ ترشده في الأثناء لا يعني عدم صحة تصرفات والده بحكم الايجاب الضمني ولكون المشرع لم يشترط الكتابة في الوكالة." وأنه تبعا لذلك لا يمكن اعتبار ما قام به المستانف من إبرام لعقد تسويغ يكون فيه ابنه منير هو المنتفع الحقيقي بمعلوم التسويغ من قبيل

تحقيق مداخيل عقارية على معنى الفصل 44 من مجلة الضريبة على دخل الاشخاص الطبيعيين لكونه غير مالك للعقار ولاختلاف الذمة الماليةبين المستأنف المسوّغ وبين مالك العقار ، وبالتالي فإن سحب قرار النظام التقديري ضد المستأنف لم يكن في طريقه لعدم ثبوت تحقيقه مداخيل عقارية لخاصة نفسه وتعين إبقاؤه منتفعا به بحكم نشاطه الأصلي ."

وحيث يتبيّن في هدي ما تقدّم ان محكمة الإستئناف أجابت على جميع الدفوعات التي تمسكت بها الادارة أمامها وكانت إجابتها تلك مؤسسة واقعا وقانونا ، الأمر الذي يكون معه الحكم المنتقد معلّلا تعليلا كافيا و مستساغا ممّا يتجه معه رفض هذا المطعن .

ولهذه الأسباب

قررت المحكمة :

أولا: قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا .

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد محمد فوزي بن حماد وعضوية المستشارين السيدين ع غ و م ع

وتلي علنا بجلسة يوم 7 جوان 2010 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النفزي .

الرئيس

محمد فوزي بن حماد

المستشارة المقررة

ي ك

الكاتب الكلف بكتابة الإدارة

الإمضاء: صنابع الكوندبيني