

الحمد لله



الجمهورية التونسية  
مجلس الدولة  
المحكمة الإدارية

الحمد لله هذه نسخة إدارية  
من الحكم الصادر في القضية  
عدد 39558 بتاريخ 13/04/09  
سليت لطالها...  
المرجع...  
في 10/05/09

القضية عدد: 39558

تاريخ القرار: 13 أبريل 2009

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:



8 - جويلية 2009

والمعقبة: الإدارة العامة للأدعاءات، مقرها بشارع الهادي شاذلي عدد 93 تونس،

من جهة،

والمعقب ضدّها: هناء سعيدان، مقرها بشارع الحبيب عابدة عدد 14 المنار 2 تونس،

من جهة أخرى،

بعد الإطلاع على مطلب التعقب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 24 جوان 2008  
والمرسوم بكتابة المحكمة تحت عدد 39558 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس بتاريخ  
15 مارس 2007 في القضيتين عدد 33949 و 45577 والقاضي "بقبول الاستئنافيين الأصليين  
شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي المطعون فيه وإجراء العمل به وتغطية المستأنفة هناء سعيدان بالمال  
المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليها".



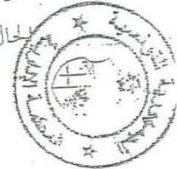
وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تضمنه أن المعقب ضدّها وهي علاقة خضعت إلى  
مراجعة أولية لوضعيتها الجبائية شملت تصريح سنة 1999 فيما يتعلق بالضريبة على دخل الأشخاص  
الطبيعيين والمعلوم على المؤسسات ذات الصيغة الصناعية أو التجارية أو المهنية، نقادة الجمعيات المحلية  
والأداء على القيمة المضافة، نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإحصائي للأداء تحت عدد 2004/368  
بتاريخ 9 أكتوبر 2004 يقضي بمطالبها بدفع مبلغ إجمالي لفائدة الخزانة العامة لمبالغ سنوية قدره ثمانية  
وسبعون ألفا ومائة وخمسة دنانير ومليمات، 437, 105, 78. أما في 78.105,437  
المعنية بالأمر لدى المحكمة الابتدائية بتونس التي أصدرت حكمها بتاريخ 30 جوان 2005 في القضية عدد

1024 يقضي بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 2004/368 الصادر بتاريخ 9 أكتوبر 2004 مع تعديل نصه وذلك بالخط من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره أربعة وعشرون ألفا وسبعمائة وثلاثة وتسعون دينارا و917 من المليمات (24,793,917 د) لقاء أصل الأداء والخطايا. فاستأنفه كل من المطالبة بالأداء والإدارة الجبائية لدى محكمة الاستئناف بتونس التي أصدرت في القطعين المرستين لديها تباعا تحت عدد 33949 و45577 حكمها المبين منطوقه بالطالع والذي هو محل مطلب التعقيب المائل.

وبعد الإطلاع على المذكورة في بيان أسباب الطعن بالتمقيب والواردة على كتابة المحكمة بتاريخ 7 جويلية 2008 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا و أصلا و نقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف لتعيد النظر فيها بمهمة حكومية جديدة وذلك بالاستناد إلى ما يلي:

أولا: خرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، بمقولة أن محكمة الحكم المتقدمت خرفت أحكام الفصل المذكور لما انتهت إلى تأييد حكم البداية القاضي بتوزيع نمو الثروة غير المبرر والذي عاينته مصالح الجبائية على السنوات السابقة لتحقيقه والحال أن أحكام هذا الفصل لم تتضمن إمكانية تقسيم المداعيل والأرباح على السنوات السابقة لسنة الشراء مما يتعين معه اعتبار المبالغ التي خصصها المطالب بالأداء لتمويل نفقاته الظاهرة والجلية ولتزايد ممتلكاته، مداعيلها غير مصرح بها بعنوان السنة التي تم خلالها تحقيق نمو الثروة أو النفقات فضلا عن أنه يمكن بالنسبة للمطالبين بالأداء الذين يقومون بصفة منتظمة بإيداع التصاريح الجبائية السنوية اعتناء المداخيل المصرح بها خلال السنوات السابقة لسنة تحقيق نمو الثروة في حدود الثلاث سنوات التي لم يشملها التقادم وذلك بعد طرح الضريبة المدفوعة خلال السنوات المعنية وكذلك تكاليف العيش وهذه الشروط غير متوفرة بالنسبة للمعنية بالأمر في قضية الحال باعتبارها ولكن كانت تقوم بإيداع تصاريحها الجبائية بصفة منتظمة فإنها لم تصرح بأية مداعيل يمكن اعتمادها بعد طرح الضريبة المدفوعة وتكاليف العيش وبالتالي فإنه تنعدم بالنسبة لها إمكانية التوزيع التي حولها الفقه الإداري إذا ما توفرت الشروط المذكورة وفي حدود الثلاث سنوات السابقة لسنة التوظيف والتي لم يشملها التقادم.

ثانيا: خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أنه لا يمكن فقها وقانونا توزيع نمو الثروة الغير مبرر على السنوات السابقة لسنة تحقيقه نظرا لأن المشرع اقتضى في الفصل 65 المشار إليه أن يقدم المطالب بالأداء حججا ومؤيدات تثبت موارد الحقيقية أو مصادر تمويل ثروته أو شطط التوظيف عليه حتى يتسنى له الانتفاع بالخط من الأداء الموظف عليه أو الإعفاء منه وهو ما لم يتوفر في قضية الحال ضرورة أن المعقب ضدها لم تقم الدليل على أن ثمن شراء العقار في الجزر الغير مبرر متأث من



السنوات السابقة لسنة التوظيف وليس للمحكمة في غياب أي معطى دقيق حول المداخيل التي حققتها المعنية بالأمر في السنوات السابقة لسنة نمو الثروة أو تحول الموارد الأخرى التي انحوت لها بموجب أو بآخر أو حول احتفاظها بتلك الموارد وخاصة حول استعمالها في تمويل عملية الشراء أن تعمد احتساب الأداء الموظف عليها بتوزيع جزء من مبلغ نمو الثروة على عدة سنوات قدرتها من تلقاء نفسها وبدون أي تفند. ثالثاً: ضعف التعليل، ضرورة أن محكمة الحكم المنتقد عللت قضاءها باعتماد طريقة توزيع نمو الثروة على السنوات السابقة لتعليلاً غير كاف لتبرير منطوق حكمها ناهيك وأن قولها " أنه من المنطقي ومن العدل أن يعتبر ثمن شراء العقار أو الجزء الغير مبرر متأ من مدخرات سنوات سابقة.." لا يستند لا إلى الواقع ولا إلى القانون باعتبار أن الواقع أثبت أن المعنية بالأمر ولعن كانت تقوم بإيداع تصاريحها بعنوان السنوات السابقة لسنة التوظيف فإنها لم تصرح بأية مداخيل من شأنها أن تغطي المبالغ الواقعة توزيعها على تلك السنوات فضلاً عن غياب تشريع يسمح بالقيام بعملية التوزيع.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المطروقة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية و على جميع النصوص التي نقحته أو تممته و آخرها القانون الأساسي عدد 7 لسنة 08 ش 08 - ج - 1 - 2 - 3 - 4 - 5 - 6 - 7 - 8 - 9 - 10 - 11 - 12 - 13 - 14 - 15 - 16 - 17 - 18 - 19 - 20 - 21 - 22 - 23 - 24 - 25 - 26 - 27 - 28 - 29 - 30 - 31 - 32 - 33 - 34 - 35 - 36 - 37 - 38 - 39 - 40 - 41 - 42 - 43 - 44 - 45 - 46 - 47 - 48 - 49 - 50 - 51 - 52 - 53 - 54 - 55 - 56 - 57 - 58 - 59 - 60 - 61 - 62 - 63 - 64 - 65 - 66 - 67 - 68 - 69 - 70 - 71 - 72 - 73 - 74 - 75 - 76 - 77 - 78 - 79 - 80 - 81 - 82 - 83 - 84 - 85 - 86 - 87 - 88 - 89 - 90 - 91 - 92 - 93 - 94 - 95 - 96 - 97 - 98 - 99 - 100 - 101 - 102 - 103 - 104 - 105 - 106 - 107 - 108 - 109 - 110 - 111 - 112 - 113 - 114 - 115 - 116 - 117 - 118 - 119 - 120 - 121 - 122 - 123 - 124 - 125 - 126 - 127 - 128 - 129 - 130 - 131 - 132 - 133 - 134 - 135 - 136 - 137 - 138 - 139 - 140 - 141 - 142 - 143 - 144 - 145 - 146 - 147 - 148 - 149 - 150 - 151 - 152 - 153 - 154 - 155 - 156 - 157 - 158 - 159 - 160 - 161 - 162 - 163 - 164 - 165 - 166 - 167 - 168 - 169 - 170 - 171 - 172 - 173 - 174 - 175 - 176 - 177 - 178 - 179 - 180 - 181 - 182 - 183 - 184 - 185 - 186 - 187 - 188 - 189 - 190 - 191 - 192 - 193 - 194 - 195 - 196 - 197 - 198 - 199 - 200 - 201 - 202 - 203 - 204 - 205 - 206 - 207 - 208 - 209 - 210 - 211 - 212 - 213 - 214 - 215 - 216 - 217 - 218 - 219 - 220 - 221 - 222 - 223 - 224 - 225 - 226 - 227 - 228 - 229 - 230 - 231 - 232 - 233 - 234 - 235 - 236 - 237 - 238 - 239 - 240 - 241 - 242 - 243 - 244 - 245 - 246 - 247 - 248 - 249 - 250 - 251 - 252 - 253 - 254 - 255 - 256 - 257 - 258 - 259 - 260 - 261 - 262 - 263 - 264 - 265 - 266 - 267 - 268 - 269 - 270 - 271 - 272 - 273 - 274 - 275 - 276 - 277 - 278 - 279 - 280 - 281 - 282 - 283 - 284 - 285 - 286 - 287 - 288 - 289 - 290 - 291 - 292 - 293 - 294 - 295 - 296 - 297 - 298 - 299 - 300 - 301 - 302 - 303 - 304 - 305 - 306 - 307 - 308 - 309 - 310 - 311 - 312 - 313 - 314 - 315 - 316 - 317 - 318 - 319 - 320 - 321 - 322 - 323 - 324 - 325 - 326 - 327 - 328 - 329 - 330 - 331 - 332 - 333 - 334 - 335 - 336 - 337 - 338 - 339 - 340 - 341 - 342 - 343 - 344 - 345 - 346 - 347 - 348 - 349 - 350 - 351 - 352 - 353 - 354 - 355 - 356 - 357 - 358 - 359 - 360 - 361 - 362 - 363 - 364 - 365 - 366 - 367 - 368 - 369 - 370 - 371 - 372 - 373 - 374 - 375 - 376 - 377 - 378 - 379 - 380 - 381 - 382 - 383 - 384 - 385 - 386 - 387 - 388 - 389 - 390 - 391 - 392 - 393 - 394 - 395 - 396 - 397 - 398 - 399 - 400 - 401 - 402 - 403 - 404 - 405 - 406 - 407 - 408 - 409 - 410 - 411 - 412 - 413 - 414 - 415 - 416 - 417 - 418 - 419 - 420 - 421 - 422 - 423 - 424 - 425 - 426 - 427 - 428 - 429 - 430 - 431 - 432 - 433 - 434 - 435 - 436 - 437 - 438 - 439 - 440 - 441 - 442 - 443 - 444 - 445 - 446 - 447 - 448 - 449 - 450 - 451 - 452 - 453 - 454 - 455 - 456 - 457 - 458 - 459 - 460 - 461 - 462 - 463 - 464 - 465 - 466 - 467 - 468 - 469 - 470 - 471 - 472 - 473 - 474 - 475 - 476 - 477 - 478 - 479 - 480 - 481 - 482 - 483 - 484 - 485 - 486 - 487 - 488 - 489 - 490 - 491 - 492 - 493 - 494 - 495 - 496 - 497 - 498 - 499 - 500 - 501 - 502 - 503 - 504 - 505 - 506 - 507 - 508 - 509 - 510 - 511 - 512 - 513 - 514 - 515 - 516 - 517 - 518 - 519 - 520 - 521 - 522 - 523 - 524 - 525 - 526 - 527 - 528 - 529 - 530 - 531 - 532 - 533 - 534 - 535 - 536 - 537 - 538 - 539 - 540 - 541 - 542 - 543 - 544 - 545 - 546 - 547 - 548 - 549 - 550 - 551 - 552 - 553 - 554 - 555 - 556 - 557 - 558 - 559 - 560 - 561 - 562 - 563 - 564 - 565 - 566 - 567 - 568 - 569 - 570 - 571 - 572 - 573 - 574 - 575 - 576 - 577 - 578 - 579 - 580 - 581 - 582 - 583 - 584 - 585 - 586 - 587 - 588 - 589 - 590 - 591 - 592 - 593 - 594 - 595 - 596 - 597 - 598 - 599 - 600 - 601 - 602 - 603 - 604 - 605 - 606 - 607 - 608 - 609 - 610 - 611 - 612 - 613 - 614 - 615 - 616 - 617 - 618 - 619 - 620 - 621 - 622 - 623 - 624 - 625 - 626 - 627 - 628 - 629 - 630 - 631 - 632 - 633 - 634 - 635 - 636 - 637 - 638 - 639 - 640 - 641 - 642 - 643 - 644 - 645 - 646 - 647 - 648 - 649 - 650 - 651 - 652 - 653 - 654 - 655 - 656 - 657 - 658 - 659 - 660 - 661 - 662 - 663 - 664 - 665 - 666 - 667 - 668 - 669 - 670 - 671 - 672 - 673 - 674 - 675 - 676 - 677 - 678 - 679 - 680 - 681 - 682 - 683 - 684 - 685 - 686 - 687 - 688 - 689 - 690 - 691 - 692 - 693 - 694 - 695 - 696 - 697 - 698 - 699 - 700 - 701 - 702 - 703 - 704 - 705 - 706 - 707 - 708 - 709 - 710 - 711 - 712 - 713 - 714 - 715 - 716 - 717 - 718 - 719 - 720 - 721 - 722 - 723 - 724 - 725 - 726 - 727 - 728 - 729 - 730 - 731 - 732 - 733 - 734 - 735 - 736 - 737 - 738 - 739 - 740 - 741 - 742 - 743 - 744 - 745 - 746 - 747 - 748 - 749 - 750 - 751 - 752 - 753 - 754 - 755 - 756 - 757 - 758 - 759 - 760 - 761 - 762 - 763 - 764 - 765 - 766 - 767 - 768 - 769 - 770 - 771 - 772 - 773 - 774 - 775 - 776 - 777 - 778 - 779 - 780 - 781 - 782 - 783 - 784 - 785 - 786 - 787 - 788 - 789 - 790 - 791 - 792 - 793 - 794 - 795 - 796 - 797 - 798 - 799 - 800 - 801 - 802 - 803 - 804 - 805 - 806 - 807 - 808 - 809 - 810 - 811 - 812 - 813 - 814 - 815 - 816 - 817 - 818 - 819 - 820 - 821 - 822 - 823 - 824 - 825 - 826 - 827 - 828 - 829 - 830 - 831 - 832 - 833 - 834 - 835 - 836 - 837 - 838 - 839 - 840 - 841 - 842 - 843 - 844 - 845 - 846 - 847 - 848 - 849 - 850 - 851 - 852 - 853 - 854 - 855 - 856 - 857 - 858 - 859 - 860 - 861 - 862 - 863 - 864 - 865 - 866 - 867 - 868 - 869 - 870 - 871 - 872 - 873 - 874 - 875 - 876 - 877 - 878 - 879 - 880 - 881 - 882 - 883 - 884 - 885 - 886 - 887 - 888 - 889 - 890 - 891 - 892 - 893 - 894 - 895 - 896 - 897 - 898 - 899 - 900 - 901 - 902 - 903 - 904 - 905 - 906 - 907 - 908 - 909 - 910 - 911 - 912 - 913 - 914 - 915 - 916 - 917 - 918 - 919 - 920 - 921 - 922 - 923 - 924 - 925 - 926 - 927 - 928 - 929 - 930 - 931 - 932 - 933 - 934 - 935 - 936 - 937 - 938 - 939 - 940 - 941 - 942 - 943 - 944 - 945 - 946 - 947 - 948 - 949 - 950 - 951 - 952 - 953 - 954 - 955 - 956 - 957 - 958 - 959 - 960 - 961 - 962 - 963 - 964 - 965 - 966 - 967 - 968 - 969 - 970 - 971 - 972 - 973 - 974 - 975 - 976 - 977 - 978 - 979 - 980 - 981 - 982 - 983 - 984 - 985 - 986 - 987 - 988 - 989 - 990 - 991 - 992 - 993 - 994 - 995 - 996 - 997 - 998 - 999 - 1000

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

و بعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعنية ليوم 30 مارس 2009 وبما تم الاستماع إلى المستشار المقرر السيد علي العباسي في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بما قدمته هذه الأخيرة من مستندات تعقيب وحضر الأستاذ الطيب بن جماعة وقدم إعلام نيابة عن زميلة الأستاذ أحمد المعلوي.

2009 ش 13 : 1 - 2 - 3 - 4 - 5 - 6 - 7 - 8 - 9 - 10 - 11 - 12 - 13 - 14 - 15 - 16 - 17 - 18 - 19 - 20 - 21 - 22 - 23 - 24 - 25 - 26 - 27 - 28 - 29 - 30 - 31 - 32 - 33 - 34 - 35 - 36 - 37 - 38 - 39 - 40 - 41 - 42 - 43 - 44 - 45 - 46 - 47 - 48 - 49 - 50 - 51 - 52 - 53 - 54 - 55 - 56 - 57 - 58 - 59 - 60 - 61 - 62 - 63 - 64 - 65 - 66 - 67 - 68 - 69 - 70 - 71 - 72 - 73 - 74 - 75 - 76 - 77 - 78 - 79 - 80 - 81 - 82 - 83 - 84 - 85 - 86 - 87 - 88 - 89 - 90 - 91 - 92 - 93 - 94 - 95 - 96 - 97 - 98 - 99 - 100 - 101 - 102 - 103 - 104 - 105 - 106 - 107 - 108 - 109 - 110 - 111 - 112 - 113 - 114 - 115 - 116 - 117 - 118 - 119 - 120 - 121 - 122 - 123 - 124 - 125 - 126 - 127 - 128 - 129 - 130 - 131 - 132 - 133 - 134 - 135 - 136 - 137 - 138 - 139 - 140 - 141 - 142 - 143 - 144 - 145 - 146 - 147 - 148 - 149 - 150 - 151 - 152 - 153 - 154 - 155 - 156 - 157 - 158 - 159 - 160 - 161 - 162 - 163 - 164 - 165 - 166 - 167 - 168 - 169 - 170 - 171 - 172 - 173 - 174 - 175 - 176 - 177 - 178 - 179 - 180 - 181 - 182 - 183 - 184 - 185 - 186 - 187 - 188 - 189 - 190 - 191 - 192 - 193 - 194 - 195 - 196 - 197 - 198 - 199 - 200 - 201 - 202 - 203 - 204 - 205 - 206 - 207 - 208 - 209 - 210 - 211 - 212 - 213 - 214 - 215 - 216 - 217 - 218 - 219 - 220 - 221 - 222 - 223 - 224 - 225 - 226 - 227 - 228 - 229 - 230 - 231 - 232 - 233 - 234 - 235 - 236 - 237 - 238 - 239 - 240 - 241 - 242 - 243 - 244 - 245 - 246 - 247 - 248 - 249 - 250 - 251 - 252 - 253 - 254 - 255 - 256 - 257 - 258 - 259 - 260 - 261 - 262 - 263 - 264 - 265 - 266 - 267 - 268 - 269 - 270 - 271 - 272 - 273 - 274 - 275 - 276 - 277 - 278 - 279 - 280 - 281 - 282 - 283 - 284 - 285 - 286 - 287 - 288 - 289 - 290 - 291 - 292 - 293 - 294 - 295 - 296 - 297 - 298 - 299 - 300 - 301 - 302 - 303 - 304 - 305 - 306 - 307 - 308 - 309 - 310 - 311 - 312 - 313 - 314 - 315 - 316 - 317 - 318 - 319 - 320 - 321 - 322 - 323 - 324 - 325 - 326 - 327 - 328 - 329 - 330 - 331 - 332 - 333 - 334 - 335 - 336 - 337 - 338 - 339 - 340 - 341 - 342 - 343 - 344 - 345 - 346 - 347 - 348 - 349 - 350 - 351 - 352 - 353 - 354 - 355 - 356 - 357 - 358 - 359 - 360 - 361 - 362 - 363 - 364 - 365 - 366 - 367 - 368 - 369 - 370 - 371 - 372 - 373 - 374 - 375 - 376 - 377 - 378 - 379 - 380 - 381 - 382 - 383 - 384 - 385 - 386 - 387 - 388 - 389 - 390 - 391 - 392 - 393 - 394 - 395 - 396 - 397 - 398 - 399 - 400 - 401 - 402 - 403 - 404 - 405 - 406 - 407 - 408 - 409 - 410 - 411 - 412 - 413 - 414 - 415 - 416 - 417 - 418 - 419 - 420 - 421 - 422 - 423 - 424 - 425 - 426 - 427 - 428 - 429 - 430 - 431 - 432 - 433 - 434 - 435 - 436 - 437 - 438 - 439 - 440 - 441 - 442 - 443 - 444 - 445 - 446 - 447 - 448 - 449 - 450 - 451 - 452 - 453 - 454 - 455 - 456 - 457 - 458 - 459 - 460 - 461 - 462 - 463 - 464 - 465 - 466 - 467 - 468 - 469 - 470 - 471 - 472 - 473 - 474 - 475 - 476 - 477 - 478 - 479 - 480 - 481 - 482 - 483 - 484 - 485 - 486 - 487 - 488 - 489 - 490 - 491 - 492 - 493 - 494 - 495 - 496 - 497 - 498 - 499 - 500 - 501 - 502 - 503 - 504 - 505 - 506 - 507 - 508 - 509 - 510 - 511 - 512 - 513 - 514 - 515 - 516 - 517 - 518 - 519 - 520 - 521 - 522 - 523 - 524 - 525 - 526 - 527 - 528 - 529 - 530 - 531 - 532 - 533 - 534 - 535 - 536 - 537 - 538 - 539 - 540 - 541 - 542 - 543 - 544 - 545 - 546 - 547 - 548 - 549 - 550 - 551 - 552 - 553 - 554 - 555 - 556 - 557 - 558 - 559 - 560 - 561 - 562 - 563 - 564 - 565 - 566 - 567 - 568 - 569 - 570 - 571 - 572 - 573 - 574 - 575 - 576 - 577 - 578 - 579 - 580 - 581 - 582 - 583 - 584 - 585 - 586 - 587 - 588 - 589 - 590 - 591 - 592 - 593 - 594 - 595 - 596 - 597 - 598 - 599 - 600 - 601 - 602 - 603 - 604 - 605 - 606 - 607 - 608 - 609 - 610 - 611 - 612 - 613 - 614 - 615 - 616 - 617 - 618 - 619 - 620 - 621 - 622 - 623 - 624 - 625 - 626 - 627 - 628 - 629 - 630 - 631 - 632 - 633 - 634 - 635 - 636 - 637 - 638 - 639 - 640 - 641 - 642 - 643 - 644 - 645 - 646 - 647 - 648 - 649 - 650 - 651 - 652 - 653 - 654 - 655 - 656 - 657 - 658 - 659 - 660 - 661 - 662 - 663 - 664 - 665 - 666 - 667 - 668 - 669 - 670 - 671 - 672 - 673 - 674 - 675 - 676 - 677 - 678 - 679 - 680 - 681 - 682 - 683 - 684 - 685 - 686 - 687 - 688 - 689 - 690 - 691 - 692 - 693 - 694 - 695 - 696 - 697 - 698 - 699 - 700 - 701 - 702 - 703 - 704 - 705 - 706 - 707 - 708 - 709 - 710 - 711 - 712 - 713 - 714 - 715 - 716 - 717 - 718 - 719 - 720 - 721 - 722 - 723 - 724 - 725 - 726 - 727 - 728 - 729 - 730 - 731 - 732 - 733 - 734 - 735 - 736 - 737 - 738 - 739 - 740 - 741 - 742 - 743 - 744 - 745 - 746 - 747 - 748 - 749 - 750 - 751 - 752 - 753 - 754 - 755 - 756 - 757 - 758 - 759 - 760 - 761 - 762 - 763 - 764 - 765 - 766 - 767 - 768 - 769 - 770 - 771 - 772 - 773 - 774 - 775 - 776 - 777 - 778 - 779 - 780 - 781 - 782 - 783 - 784 - 785 - 786 - 787 - 788 - 789 - 790 - 791 - 792 - 793 - 794 - 795 - 796 - 797 - 798 - 799 - 800 - 801 - 802 - 803 - 804 - 805 - 806 - 807 - 808 - 809 - 810 - 811 - 812 - 813 - 814 - 815 - 816 - 817 - 818 - 819 - 820 - 821 - 822 - 823 - 824 - 825 - 826 - 827 - 828 - 829 - 830 - 831 - 832 - 833 - 834 - 835 - 836 - 837 - 838 - 839 - 840 - 841 - 842 - 843 - 844 - 845 - 846 - 847 - 848 - 849 - 850 - 851 - 852 - 853 - 854 - 855 - 856 - 857 - 858 - 859 - 860 - 861 - 862 - 863 - 864 - 865 - 866 - 867 - 868 - 869 - 870 - 871 - 872 - 873 - 874 - 875 - 876 - 877 - 878 - 879 - 880 - 881 - 882 - 883 - 884 - 885 - 886 - 887 - 888 - 889 - 890 - 891 - 892 - 893 - 894 - 895 - 896 - 897 - 898 - 899 - 900 - 901 - 902 - 903 - 904 - 905 - 906 - 907 - 908 - 909 - 910 - 911 - 912 - 913 - 914 - 915 - 916 - 917 - 918 - 919 - 920 - 921 - 922 - 923 - 924 - 925 - 926 - 927 - 928 - 929 - 930 - 931 - 932 - 933 - 934 - 935 - 936 - 937 - 938 - 939 - 940 - 941 - 942 - 943 - 944 - 945 - 946 - 947 - 948 - 949 - 950 - 951 - 952 - 953 - 954 - 955 - 956 - 957 - 958 - 959 - 960 - 961 - 962 - 963 - 964 - 965 - 966 - 967 - 968 - 969 - 970 - 971 - 972 - 973 - 974 - 975 - 976 - 977 - 978 - 979 - 980 - 981 - 982 - 983 - 984 - 985 - 986 - 987 - 988 - 989 - 990 - 991 - 992 - 993 - 994 - 995 - 996 - 997 - 998 - 999 - 1000

وبما وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدم مطلب التعقيب في الأحوال القانونية ممن له الصفة و المصلحة واستوفى جميع مقوماته الشكلية وتعين بالتالي قبوله من هذه الناحية.



من جهة الأصل:

عن المطعنين المأخوذين من خرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لتداخلهما ووحدة القول فيهما ودون حاجة للخوض في المطعن الثالث المتعلق بضعف التعليل:

حيث تمسكت الإدارة المعقبة بأن محكمة الحكم المنتقدة خرقت أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على الدخل حينما قضت بتأييد حكم البداية القاضي بتوزيع نمو الثروة غير المبرر والحال أن أحكام هذا الفصل لم تتضمن إمكانية تقسيم المداخيل والأرباح على السنوات السابقة لسنة الشراء مما يتعين معه اعتبار المبالغ التي خصصها المطالب بالأداء لتمويل نفقاته الظاهرة والجلية وترايد ممتلكاته مداخلها غير مصرح بها بعنوان السنة التي تم خلالها تحقيق نمو الثروة أو النفقات، فضلا عن أنه يمكن بالنسبة للمطالبيين بالأداء الذين يقومون بصفة منتظمة بإيداع التصاريح الجبائية السنوية اعتماد المداخيل المصرح بها خلال السنوات السابقة لسنة تحقيق نمو الثروة في حدود الثلاث سنوات التي لم يشملها التقادم وذلك بعد طرح الضريبة المدفوعة خلال السنوات المعنية وكذلك تكاليف العيش وهذه الشروط غير متوفرة بالنسبة للمعنية بالأمر في قضية الحال باعتبارها ولئن كانت تقوم بإيداع تصاريحها الجبائية بصفة منتظمة فإنها لم تصرح بأية مداخل يمكن اعتمادها بعد طرح الضريبة المدفوعة وتكاليف العيش وبالتالي فإنه تعدم بالنسبة لها إمكانية التوزيع التي نحوها الفقه الإداري إذا ما توفرت الشروط المذكورة. وفي حدود الثلاث سنوات السابقة لسنة التوظيف والتي لم يشملها التقادم وإن قضاء محكمة الحكم المنتقدة على ذلك النحو ينطوي في حد ذاته على خرق لأحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وحيث اقتضى الفصل 43 من مجلة الضريبة على الدخل أنه: " يطبق التقييم التقديري حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية أو حسب نمو الثروة على كل مطالب بالضريبة. وتستعمل هذه الطريقة عندما يفوق مبلغ هذا التقييم مع إضافة تكاليف المعيشة وابتعاد مستوى عيش المعني بالأمر دخله المصرح به الذي يضبط وفق نفس النوال المتبع فيما يخص التوظيف التقديري حسب عناصر مستوى العيش".

وحيث يجوز للإدارة الجبائية تبعاً لذلك إعادة تصحيح التصاريح المقدمة من قبل المطالب بالأداء بإعادة تقييم المداخل التي حققها بصفة تقديرية حسب العناصر الدالة على نمو ثروته وعلى النفقات الشخصية الظاهرة والجلية ما لم يثبت المطالب بالأداء صحة تصاريحه وموارده الحقيقية أو شطط الأداة: الموظف عليه طبقاً لما تقتضيه أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الذي اقتضى أنه لا يمكن للمطالب بالأداء الذي صدر في شأنه قرار توظيف إجباري للأداء الحصول على الإعفاء أو التخفيض



39558

5

من الأداء الموظف عليه إلا إذا أقام الدليل على صحة تصاريحه وموارده الحقيقية أو على شطط الأداء.

وحيث يتبين بالإطلاع على الحكم المطعون فيه أن المحكمة المصدرة له سايرت موقف المحكمة البداية بخصوص قسمة ثمن شراء العقار على السنوات السابقة للتوظيف بالقول بأنه " من المنطقي ومن العدل أن يعتبر ثمن شراء العقار أو الجزء غير المبرر مثل قضية الحال متأني من مدخزات سنوات سابقة لتبرير الشراءات اللاحقة".

وحيث أن قضاء محكمة الحكم المتقدم بقسمة ثمن شراء العقار على السنوات السابقة للتوظيف دون إثبات المطالبة بالأداء صحة تصاريحها ومواردها الحقيقية أو شطط الأداء الموظف عليها بإثبات توفر كامل الرصيد المحتج به بحسابها عند إتمام عملية شراء العقار موضوع عقد البيع المسجل بالقبض المالية حي التضامن دوار هيشر بتاريخ 18 أوت 1999، يتعارض مع مقتضيات الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية سيما وأنها لم تصرح بأية مداخيل من شأنها أن تغطي المبالغ الواقع توزيعها على تلك السنوات ومن ثمة تكون محكمة الحكم المتقدم قد خالفت مقتضيات الفصل 43 من مجلة الضريبة على الدخل وتعين بالتالي قبول المطعين المائلين ونقض الحكم المطعون فيه على هذا الأساس.

ولهذه الأسباب:

قررت المحكمة:

أولاً: قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بمجة حكومية جديدة.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد الحبيب جاء بالله وعضوية المستشارين السيدين مراد بن الجاج علي، ولطفي الشعلاي.

وتلي علنا بجلسة يوم 13 أفريل 2009 بحضور كاتبة الجلسة الأنسة منى بوشلاغم.



المستشار المحرر

علي العياشي

الرئيس

الحبيب جاء بالله

إتفق عليها في التاريخ  
الكاتب العام

نسخة طبق الأصل  
تؤيدت فصحت  
كتب المحكمة

الكاتب العام للمركز  
المستشار  
المستشار  
المستشار



الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإدارية

\*\*\*

الرقضية عدد : 39439

تاريخ القرار : 27 أفريل 2009



التمتع له هذه نسخة إدارية  
من الحكم الصادر في القضية  
عدد 39439 بتاريخ 27/04/09  
مجلسها الأعلى  
الرياضة  
التمتع بها  
دا 14/09/09

### قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

المعقبة : الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثليها القانوني ، مقرها بشارع الهادي شاكر

عدد 93 ، تونس ،

من جهة ،

والمعقب ضده : رضا المهري ، القاطن بحي الرياض ، سوسة ،

من جهة أخرى .

و بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 9 ماي 2008 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 39439 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بسوسة بتاريخ 13 فيفري 2007 تحت عدد 166 والقاضي "بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي مع تعديله في خصوص أصل الإعتراض وذلك بإقرار قرار التوظيف الإجباري من حيث المبدأ مع تعديله وذلك بالنزول بالأداء المستوجب إلى ستة وعشرين ألفا وأربعمائة وستة وعشرين دينارا ومئيمات 575 ( 26.426,575 د ) أصلا وخطايا وإقراره فيما زاد على ذلك وإعفاء المستأنف من الخطية وإرجاع المال المؤمن إليه وبحمل المصاريف القانونية عليه " .

و بعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده خضع إلى مراجعة جبائية معمقة في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقسط الإحتياطية والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والأداء على القيمة المضافة شملت الفترة الممتدة من سنة 1999 إلى سنة 2001 نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 26 أوت 2003 تحت عدد 9325 يتضمن

خلالها تحقيق نمو الثروة أو النفقات ، هذا فضلا عن أن السنوات غير المشمولة بالتقادم لا تكفي لتغطية نمو الثروة .

**ثالثا :** خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن محكمة الحكم المطعون فيه قضت بنقض الحكم الابتدائي وتأييد تقرير الخبير الذي قام بتعديل

قرار التوظيف الإجباري دون أن يقيم المعنى بالأمر الدليل على الشطط في التوظيف .

**رابعا :** خرق أحكام الفصل 66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد لم تحدد بدقة التعديلات التي ترى إدخالها على الأسس المعتمدة من قبل الإدارة صلب قرار التوظيف الإجباري الصادر في شأن المطالب بالأداء ، كما أنها أقرت أعمال الخبير الذي قام بتغيير أسس توظيف الإدارة ودحض القرائن القانونية والفعليّة المعتمدة من قبلها وهو ما يعدّ خرقا واضحا لأحكام الفصل 66 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الذي لا يقتضي سوى تعديل الأسس دون تغييرها أو دحضها لأنّ هذه المسألة تبقى رهينة إثبات الشطط طبقا للفصل 65 من نفس المجلة .

**خامسا :** ضعف التعليل وذلك من عدة جوانب :

1- غياب السند القانوني : بمقولة أن محكمة الإستئناف اكتفت بتأييد أعمال الإختبار فيما يتعلّق بتغيير القرائن المعتمدة من قبل الإدارة وتوزيعه لنمو الثروة على السنوات السابقة لسنة اقتناء الأصل التجاري دون أدنى إشارة للسند القانوني الذي اعتمدت عليه في قضائها .

2- عدم الردّ على الدفوعات الجوهرية : لعدم ردّ محكمة الإستئناف على دفع الإدارة المتعلّق بتجاوز الخبير للمدة القانونية للإختبار المنصوص عليها بالفصل 103 ثالثا من مجلة المرافعات المدنية والتجارية إلى جانب الدفع المتعلّق بالتناقض الذي شاب تقرير الإختبار .

3- لقد أيدت محكمة الإستئناف أعمال الإختبار دون أن تكلف نفسها مراقبة ومناقشة الأسس والقرائن التي اعتمدها للنزول بمبلغ الأداء المستوجب إذ لو فعلت ذلك لوقفت على العديد من الإخلالات والتناقضات كانت قد أثارها الإدارة صلب تقريرها المؤرّخ في 14 أكتوبر 2006 تتعلّق بقرينة ضبط استهلاك الطاقة الكهربائية وبمعدل الشراءات الشهري للمطالب بالأداء .



قدّمته هذه الأخيرة من مستندات تعقيب ولم يحضر المعقّب ضده ورجع الإعلام الموجّه إليه بانعقاد الجلسة بملاحظة "يعاد إلى المرسل".

قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 27 أفريل

2009

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

من جهة الشكل :

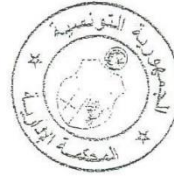
حيث قدّم مطلب التعقيب في الأجل القانونيّة ممّن له الصفة والمصلحة واستوفى كافة مقوماته الشكلية ، ممّا يتعيّن معه قبوله من هذه الناحية .

من جهة الأصل :

- عن المطعون الأول المأخوذ من خرق أحكام الفقرة الثالثة من الفصل 103 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية :

حيث تمسّكت المعقّبة بأنّ محكمة الحكم المطعون فيه أذنت بجلسة 14 جوان 2005 بتعيين الأستاذ فرج بالشيخ لإجراء الإختبار وقد تضمّن نصّ المأموريّة أن يقع الإدلاء بتقرير الإختبار بجلسة 27 سبتمبر 2005 إلاّ أنّ الخبير المنتدب قدّم تقريره بتاريخ 26 ماي 2006 ، كما لم يقع مدّ الإدارة بتقرير الإختبار إلاّ بتاريخ 7 أكتوبر 2006 وبذلك يكون قد تجاوز المدّة القانونيّة لإعداد الإختبار المنصوص عليها بالفصل 103 ثالثا من مجلة المرافعات المدنية والتجارية ، إلاّ أنّ محكمة الإستئناف تجاهلت هذا الخلل الإجرائي .

و حيث أنّ عدم احترام الخبير للأجل المحدّد بمأموريّة الإختبار لا تأثير له على شرعيّة إجراءات الإختبار ، الأمر الذي يتّجه معه رفض هذا المطعون .



تحت عدد 615 في غير طريقه ضرورة أن الحكم المذكور لا يرتقي بذاته إلى أن يشكل  
فقه قضاء ، أما المكتوب الصادر عن المدير العام للمراقبة الجبائية فإنه فضلا عن كونه  
لاحقا للسنوات المعنية بالتوظيف فإنه يتعلق بوضعيات خاصة وغير معلومة بالتحديد حتى  
يجوز القياس عليها .

و حيث يتجه والحال ما ذكر قبول هذا المطعن .

- عن المطعن الثالث المأخوذ من خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات  
الجبائية :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المطعون فيه قضاءها بنقض الحكم الابتدائي  
وتأييد تقرير الخبير الذي قام بتعديل قرار التوظيف الإجباري دون أن يقيم المعني بالأمر  
الدليل على الشطط في التوظيف .

و حيث اقتضى الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أنه " لا يمكن  
للمطالب بالأداء الذي صدر في شأنه قرار توظيف إجباري للأداء الحصول على الإعفاء  
أو التخفيض من الأداء الموظف عليه إلا إذا أقام الدليل على صحة تصاريحه وموارده  
الحقيقية أو على شطط الأداء الموظف عليه " .

و حيث بالرجوع إلى أوراق الملف يتضح أن الإدارة المعقبة اتمدت في التوظيف  
على القرائن القانونية والفعلية مثلما هو منصوص عليه بالفصل 43 من المجلة المذكورة  
أعلاه وطبقا للفصلين 6 و38 من نفس المجلة مستندة إلى قيام المطالب بالأداء بتاريخ 15  
أوت 2000 باقتناء أصل تجاري بمبلغ قدره 45 ألف دينار (45.000,000 د) لم يقع  
التصريح به .

و حيث يتبين بالرجوع إلى ملف القضية أن المطالب بالأداء لم يقم الدليل على  
صحة تصاريحه وموارده الحقيقية أو على الشطط فيما وظف عليه إلا أن محكمة الحكم  
المطعون فيه قضت بالرغم من ذلك بالخط من مبلغ الأداء المطالب به مخالفة بذلك  
مقتضيات الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية السابق ذكره ، الأمر الذي  
يتجه معه قبول هذا المطعن .



أفتناء الأصل التجاري دون أدنى إشارة للسند القانوني الذي اعتمدت عليه في قضائها كما أنها لم ترد على دفع الإدارة المتعلق بتجاوز الخبير للمدة القانونية للاختبار المنصوص عليها بالفصل 103 ثالثا من مجلة المرافعات المدنية والتجارية إلى جانب الدفع المتعلق بالتناقض الذي شاب تقرير الاختبار وأيدت محكمة الاستئناف أعمال الاختبار دون أن تتكلفت نفسها بمراقبة ومناقشة الأسس والقرائن التي اعتمدها للنزول بمبلغ الأداء المستوجب وقد نزل الخبير بتكاليف المعيشة المقدرة من قبل الإدارة بـ 600 دينار شهريا إلى 400 دينار شهريا باعتبار أن الحكم الصادر عن المحكمة الابتدائية بتونس عدد 615 سالف الذكر إتمد 400 دينار كتكاليف معيشة وقد عدلت محكمة الاستئناف تعديل تكاليف المعيشة دون تعليل واضح خاصة وأن تقرير الاختبار لم يبين إن كان النشاط الذي على ضوئه قضت محكمة الابتدائية المستشهد به هو نفس نشاط المعقّب ضده في قضية الحال.

و حيث يتبين بالرجوع إلى الحكم المطعون فيه أن المحكمة تولت نقاش المسائل المطروحة أمامها في النزاع الراهن وقامت بالردّ عليها وجاء حكمها معللا تعليلا كافيا ، الأمر الذي يتجه معه رفض هذا المطعن .

### ولهذه الأسباب ،

قررت المحكمة :

**أولا :** قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بسوسة لتعيد النظر فيها بهيئة حكومية جديدة .

**ثانيا :** حمل المصاريف القانونية على المعقّب ضده .

و صدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد الحبيب جاء بالله وعضوية المستشارين السيدين مراد بن الحاج علي ومحمد رضا العفيف .

و تلي علنا بجلاسة يوم 27 أفريل 2009 بحضور كاتبة الجلسة الأنسة منى

بوشلاخ .

المستشار المقرر

رياض الرقيق



رئيس الدائرة

الحبيب جاء بالله



الجمهورية التونسية  
مجلس الدولة  
المحكمة الإدارية

القضية عدد: 310919

## قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

تاريخ القرار: 1 نوفمبر 2010

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:



المعقب: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني الكائن مقرها بشارع الهادي شاكر عدد 93،  
تونس،

من جهة،

والمعقب ضده: محمد بن إبراهيم بن صالح الساحلي مقره بنهج سيدي محرز حي 20 مارس، فوشانة، محل  
مخابرته بمكتب الأستاذ نبيل دقدوق الكائن بشارع علي البلهوان، عدد 7، تونس،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطالب التعقيب المقدم من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 12 جانفي 2010 والمرسم  
بكتابة هذه المحكمة تحت عدد 310919 طعنا في الحكم الصادر عن الدائرة السادسة بمحكمة الاستئناف بتونس  
في القضية عدد 68850 بتاريخ 28 جانفي 2009 والقاضي بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بنقض الحكم  
الإبتدائي والقضاء من جديد بإقرار قرار التوظيف مع تعديله وذلك بالحط من المبلغ المطلوب إلى أربعمائة  
وسبعة وخمسين ديناراً ومليمات 290 (457،290) أصلاً وخطايا".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده استهدف بموجب استغلاله سيارة  
أجرة تاكسي إلى مراجعة أولية لوضعيته الجبائية بعنوان الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأداء على  
القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية لفائدة الجماعات  
المحلية والأقساط الإحتياطية شملت سنة 2002 أفضت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ  
25 جانفي 2006 تحت عدد 63/2006 يقضي بمطالبتة بأداء مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية

قدره 16.177,955 د أصلا وخطايا فاعترض عليه المعني بالأمر أمام المحكمة الابتدائية بين عروبل التي أصدرت حكما تحت عدد 495 بتاريخ 15 جوان 2007 يقضي ابتدائيا بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإلغاء قرار التوظيف الإجباري المطعون فيه كالغاء جميع النتائج القانونية المترتبة عنه وهو الحكم الذي استأنفته الإدارة الجبائية أمام محكمة الاستئناف بتونس التي تعهدت الدائرة السادسة بيا بملف القضية وأصدرت فيها حكما المبين منطوقه بالطاع والذو هو محل الطعن الراهن.

وبعد الإطلاع على مذكرة بيسان أسباب الطعن المدلى بها بتاريخ 23 جانفي 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا والقضاء بنقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الاستئناف المختصة ليعاد النظر فيها بهيئة حكيمية جديدة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضده وذلك بالاستناد أساسا إلى ما يلي:

**أولاً:** خرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، بمقولة أنه تبين للمصالح الجبائية أن المعقب ضده لم يصرح بأرباحه بعنوان سنة 2002 والحال أنه اقتنى بتاريخ 5 أكتوبر 2002 عقارا بقيمة 31.000,000 دينار فتم تقييم مداخله خلال تلك السنة بالاستناد إلى القرائن الفعلية والقانونية باستعمال طريقة التقييم التقديري للدخل حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية ونمو الثروة المنصوص عليها بالفصل 43 من مجلة الضريبة وقدرت قيمة النفقات المبذولة خلال سنة 2002 بـ 37.399,000 دينارا آخذة بعين الاعتبار قيمة شراء العقار ومصاريف تسجيل العقد ومصاريف المعيشة والضريبة المدفوعة معتبرة ذلك المبلغ نمو ثروة غير مبرر ومن جهتها اعتبرت محكمة الاستئناف المطعون في حكما أن شراء العقار كان نتيجة مدخرات سابقة وأذنت بإعادة احتساب الأداء بعد قسمة قيمة العقار المشتري على السنوات الأربع السابقة للشراء والحال أن الفصل 43 من مجلة الضريبة وضع قرينة مفادها أن نمو الثروة غير المبرر بعنوان سنة ما يخضع للضريبة بعنوان نفس السنة ولم يتضمن إشارة إلى تقسيمه على الأربعة سنوات السابقة خاصة أن المعقب ضده لم يثبت تحقيقه مداخل وأرباح خلال سنة 2002 والسنوات السابقة وقام بإدخالها لتخصيصها لتمويل اقتناء العقار موضوع قرار التوظيف الإجباري.

**ثانياً:** خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أنه لا يمكن للمطالب بالأداء الذي صدر في شأنه قرار في التوظيف الإجباري للأداء أن ينتفع بالإعفاء أو التخفيض من الأداء الموظف عليه إلا إذا أقام الدليل على صحة تصاريحه أو حقيقة موارده أو شطط الأداء الموظف عليه ولا يجوز تبعا لذلك لمحكمة الاستئناف الإذن من تلقاء نفسها وبمطلق اجتهادها بقسمة قيمة العقار على الأربع سنوات السابقة لسنة الشراء في غياب إثبات المطالب بالأداء تحقيقه مداخل وأرباح خلال السنة المعنية بالتوظيف أو إدخاره مبالغ في السنوات الأربع التي سبقتها وتخصيصها لتمويل عملية الاقتناء أساس عملية التوظيف.

**ثالثاً:** سوء التعليل، بمقولة أن محكمة الحكم المطعون فيه قضت بتعديل أسس التوظيف وتوزيع نمو الثروة على السنوات السابقة للسنة المعنية بالتوظيف دون بيان المستندات والمؤيدات التي قدمها المطالب بالأداء والتي تفيد أنه حقق أرباحا ومداخل خلال سنة 2002 والأربع سنوات السابقة لها وأنه سخر تلك المداخل لتمويل

الشراء موضوع التوظيف، كما لم تبين المحكمة السند القانوني الذي اعتمده لقسمته قيمة العقار على السنة المستوجبة بعنوانها الضريبة والأربع سنوات السابقة لتبرير نمو الثروة خاصة وأن الفصل 43 من مجلة الضريبة لم ينص على توزيع نمو الثروة.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية كما تم تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 63 لسنة 2009 المؤرخ في 12 أوت 2009.

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على الشركات، وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 18 أكتوبر 2010 وبها تم الاستماع إلى المستشار المقرر السيد هشام الزواوي في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بما قدمته هذه الأخيرة من مستندات تعقيب ولم يحضر من ينوب المعقب ضده وكان قد أعلم بموعد انعقاد هذه الجلسة.

قررت المحكمة حجز ملف القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم بجلسة يوم 1 نوفمبر 2010.

#### وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي :

##### من جهة الشكّل :

حيث قدم مطالب التعقيب في ميعاده القانوني ممن له الصفة والمصلحة ومستوفيا بذلك شروطه الشكائية الجوهرية ، لذا تعين قبوله من هذه الناحية.

##### من جهة الأصل:

1- عن المطعنين الأول والثاني المتعلقين بخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات لاتحاد القول فيهما ودون حاجة للخوض في المطعن الثالث المتعلق بضعف التعليل:

حيث تعيب المعقبة على محكمة الإستئناف المطعون في حكمها تعديل قرار التوظيف الإجباري والإذن من تلقاء نفسها وبمطلق اجتهادها بقسمة ثمن العقار الذي اقتناه المطالب بالأداء سنة 2002 على سنة الشراء والأربع

سنوات السابقة والحال أن المطالب بالأداء لم يدل بما يفيد تحقيقه مداخل وأرباح خلال السنة المعنية بالتوظيف أو إتحاره مبالغ في السنوات الأربع التي سبقتها وتخصيصها لتمويل عملية الاقتناء أساس عملية التوظيف.

وحيث يقتضي الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أن "يطبق التقييم التقديري حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية أو حسب نمو الثروة على كل مطالب بالضريبة. وتستعمل هذه الطريقة عندما يفوق هذا التقييم، مع إضافة تكاليف المعيشة وباعتبار مستوى عيش المعني بالأمر دخله المصرح به الذي يضبط وفق نفس المنوال المتبع فيما يخص التوظيف التقديري حسب عناصر مستوى العيش". كما ينص الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنه "لا يمكن للمطالب بالأداء الذي صدر في شأنه قرار توظيف إجباري للأداء الحصول على الإعفاء أو التخفيض من الأداء الموظف عليه إلا إذا أقام الدليل على صحة تصاريحه وموارده الحقيقية أو على شطط الأداء الموظف عليه".

وحيث استقر عمل هذه المحكمة انطلاقاً من الفصلين سالف الذكر على اعتبار أن عبء إثبات قاعدة الأداء محمول على الإدارة باعتبارها هي التي تسعى إلى إثبات عدم صحة تصريح المطالب بالضريبة لتحل محله حقيقة وعاء الضريبة المستوجبة استناداً إلى القرائن القانونية والواقعية المنصوص عليها بالفصلين 42 و 43 من مجلة الضريبة، وعندما يحمل عبء الإثبات على المطالب بالضريبة الذي يتوجب عليه حينئذ إثبات الشطط فيما توصلت إليه الإدارة أو إقامة الدليل على موارد الحقيقية على النحو الذي تقتضيه أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وحيث يتضح من أوراق الملف أن إدارة الجبائية تولت تقدير أسس الأداء اعتماداً على عنصر نمو الثروة سنة 2002 استناداً إلى شراء المعقب ضده عقاراً بقيمة 31.000.000 دينار وقدّرت مداخله خلال نفس السنة بمبلغ 37.399,00 ديناراً آخذة بعين الاعتبار قيمة شراء العقار ومصاريق تسجيل العقد ومصاريق المعيشة والضريبة المدفوعة معتبرة ذلك المبلغ نمو ثروة غير منبر وفي المقابل لم يناقش المطالب بالضريبة أمام محكمة الاستئناف أسس الأداء أو نمو الثروة المقدر من طرف الإدارة مقتصرين على التمسك ببطان إجراءات سحب النظام التقديري.

وحيث يتبين بالاطلاع على الحكم المطعون فيه أن المحكمة المصدرة له تولت تلقائياً قسمة ثمن شراء العقار على سنة التوظيف والسنوات الأربعة السابقة دون أن تثبت المطالب بالأداء صحة تصاريحه وموارده الحقيقية أو شطط الأداء الموظف عليه وهو ما يتعارض مع مقتضيات الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية خاصة أنه لم يصرح بأية مداخل من شأنها أن تغطي المبالغ الواقعة توزيعها على تلك السنوات ومن ثمة تكون محكمة الحكم المنتقد قد خالفت مقتضيات الفصل 43 من مجلة الضريبة و تعين بالتالي قبول المطعنين المائلين ونقض الحكم المطعون فيه على هذا الأساس.

## ولهذه الأسباب :

قررت المحكمة:

أولاً: قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضده.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد الحبيب جاء بالله وعضوية المستشارين السيدين لطفي الشعلاحي ومحمد خبارة.

وتلي علنا بجلسة يوم 1 نوفمبر 2010 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

المستشار المقرر

هشام الزواوي

الرئيس

الحبيب جاء بالله

شهادة  
الجنة القائم بصفحة اية اية  
العضوا: هشام الزواوي

الحمد لله،



الجمهورية التونسية  
مجلس الدولة  
المحكمة الإدارية  
القضية عدد: 310842  
تاريخ القرار: 22 أفريل 2013

## قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

صدرت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:



13 جوان

المعقَّب الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، الكائن مقرها بـ93 شارع  
المهادي شاکر، تونس،

من جهة،

والمعقَّب ضده: المنصف بن عثمان العامري، القاطن بعبيدة، الشبيكة، القيروان،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 8 ديسمبر  
2009 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 310842 طعنا في الحكم الإستئنافي الجبائي الصادر عن  
الدائرة المدنية الأولى بمحكمة الإستئناف بسوسة في القضية عدد 686 بتاريخ 1 جويلية 2008  
والقاضي لهاثيا بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي مع تعديله وذلك بالخط من  
الأداء المستوجب إلى ثلاثمائة وأربعة وستين دينارا و مليمات 457 ( 364,457 دينار) أصلا  
وخطايا.

وبعد الإطلاع على وقائع الحكم المطعون فيه والتي تفيد أن المدعو المنصف بن عثمان العامري،  
مهنته بيع مواد البناء، خضع إلى عملية مراجعة لوضعيته الجبائية فيما يتعلق بالضريبة على دخل  
الأشخاص الطبيعيين شملت الفترة الممتدة من غرة جانفي 2000 إلى 31 ديسمبر 2000 نتج  
عنها صدور قرار توظيف إجباري للأداء عدد 2004/15 صادر بتاريخ 24 جويلية 2004 قضى

بمطالبته بدفع مبلغ جملي قدره 9.735,668 ديناراً أصلاً وخطايا لفائدة الخزينة العامة، فاعترض المعني بالأمر على هذا القرار لدى المحكمة الابتدائية بالقيروان التي أصدرت بتاريخ 5 مارس 2005 حكمها عدد 252 القاضي بقبول الاعتراض شكلاً وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري للأداء من حيث المبدأ مع تعديله وذلك بالتزول بمبلغ الأداء المستوجب إلى ألف وأربعمائة وخمسين ديناراً (1.450,000 د) أصلاً وخمسمائة وخمسة وعشرين ديناراً ومليماًت 625 (525,625 د) خطايا. فاستأنفت الإدارة هذا الحكم وأصدرت محكمة الاستئناف بسوسة حكمها المبين منطوقه بالطالع والذي هو موضوع الطعن المائل.

وبعد الإطلاع على مذكرة التعقيب المدلى بها بتاريخ 21 ديسمبر 2009 والرامية إلى طلب نقض هذا الحكم وإحالة القضية على محكمة الاستئناف ليعاد النظر فيها من جديد بتركيبة مجددة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضده، وذلك استناداً إلى ما يلي:

**المطعن الأول:** خرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات: بمقولة أنه تبين لمصالح الجباية لما أجرت مراجعة أولية للتصريح بالضريبة على الدخل الذي اكتتبه وأودعه المعقب ضده أن هذا الأخير صرّح ببيع صاف قدره 900 دينار بعنوان سنة 2000، والحال أنه قام في نفس السنة بشراء عقار بقيمة 25 ألف دينار، وقد أعادت مصالح الجباية تقويم المداخل التي حققها المعقب ضده سنة 2000 استناداً إلى القرائن الفعلية والقانونية باستعمال طريقة التقويم التقديري للدخل حسب النفقات الشخصية الظاهرة ونمو الثروة حسب ما ينص عليه الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات. وقدّرت الإدارة النفقات المبذولة من قبل المعني بالأمر في سنة 2000 بـ 28.600,000 دينار آخذة بعين الاعتبار قيمة اقتناء العقار ومصاريف المعيشة ومعتبرة ذلك المبلغ نمو ثروة غير مبرر، إلا أن قضاة الدرجة الأولى قاموا بتقسيم مبلغ النفقات على الثلاث سنوات السابقة لتاريخ الحدث المنشئ وعدّلوا قرار التوظيف الإجباري إلى مبلغ 1.975,625 وهو الإنجاء الذي سايرته محكمة الدرجة الثانية، وهو اتجاه مخالف لأحكام الفصل الثاني من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين الذي لم يتّوّل توظيف الضريبة على الأرباح والمداخل المحققة خلال سنة معينة بعد سحب المبالغ المحققة خلالها وتوزيعها على السنوات السابقة التي لم يشملها التقادم. كما أن الفصل 43 من المجلة تضمّن

وضع قرينة مفادها أن نمو ثروة المطالب بالأداء في سنة ما والذي لم يبرز مصادر تمويله يعدّ دخلاً مجهول المصدر ويخضع للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان تلك السنة ولم يشر إلى تقسيم مبلغ نمو الثروة على السنة أو السنوات السابقة التي لم يشملها التقادم، وبالتالي لم ينص هذا الفصل على مبدأ توزيع نمو ثروة المطالب بالأداء بصورة جزافية على السنوات التي لا يشملها التقادم ولا يوجد نص قانوني يُكَيِّفُها ويجعل منها حقاً مكتسباً للمطالب بالأداء. وتكون بذلك محكمة الموضوع قد خرقت أحكام هذا الفصل وكان قضاؤها متجه النقص من هذه الناحية.

المطعن الثاني: خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية: بمقولة أن هذا الفصل ينص على أنه لا يمكن للمطالب بالأداء الذي صدر في شأنه قرار توظيف إجباري الحصول على إعفاء، إلا إذا أقام الدليل على صحة تصاريحه وموارده الحقيقية أو على شطط الأداء الموظف عليه، غير أن محكمة الاستئناف سايرت الحكم الابتدائي التي جاء بحكمها أنه واقعيًا يصعب تصور أن يكون مبلغ 25 ألف دينار دخل تحقق خلال شهر وسبعة أيام، ونظرًا لما في تقسيم وتوزيع نمو الثروة من موضوعية اقتصادية تم أخذها بعين الاعتبار. وذكرت المعقبة أن المطالب بالأداء لم يثبت تحقيقه لمداخيل خلال السنوات المشمولة بالتقسيم، بما أنه صرّح بمداخيل صافية مقدرة بـ 850 د بعنوان سنة 1999 وبـ 900 د بعنوان سنة 2000. كما أنه لا يجوز للمحكمة من تلقاء نفسها وبمطلق اجتهادها تعديل أسس التوظيف، دون أن يكون ذلك مبرراً، مستندات، ويمثل ما قام به قضاة الأصل من قبيل تكوين حجج للمطالب بالأداء لتمكينه من الإنتفاع بالإعفاء أو الخط من الأداء الموظف عليه. وقد غابت الدقة عن أعمال قضاة الموضوع، وكان على المحكمة في إطار دورها الإستقصائي بمواجهة المؤيدات التي قدمتها الإدارة ودحضها بالحجج وليس الإقتصار على الإجتهاد الجزائي، وكان قضاؤها مخالفًا للقانون واتجه الحكم بنقضه.

المطعن الثالث: سوء تطبيق مبدأ العدالة والإنصاف في المادة الجبائية: بمقولة أن محكمة الموضوع أساءت. بقضائها المطعون فيه لما قضت بتقسيم وتوزيع نمو الثروة - تطبيق مبدأ العدالة والإنصاف، وذلك لأن مصالح الجباية اعتمدت في قرارها على طريقة التقويم التقديري حسب النفقات الجلية والظاهرة ونمو الثروة المنصوص عليها بالفصل 43 من مجلة الضريبة على إثر ثبوت اقتناء المعني بالأمر لعقار بقيمة 25 ألف د. كما عمدت المحكمة إلى تقسيم مبلغ نمو الثروة على سنتين دون نص

قانوني يبيح عملية التقسيم، كما أن مبدأ العدالة والإنصاف يقتضي الحياد والحكم طبق طلبات الخصوم والحال أن الحكم المنتقد سعى إلى إحضار حجج للمطالب بالأداء الذي اكتفى بالمنازعة دون تقديم ما يفيد الشطط أو تقديم ما يفيد تأتي جزء من مبالغ نمو ثروته من السنوات التي سبقت سنة التوظيف. كما لا يجوز للمحكمة إقصاء القوانين والتعويل على التخمينات، ذون أعمال نفس المعايير على باقي المطالبين بالأداء، وكان على قضاة الأصل التركيز على العناصر المادية لتأسيس قضائهم وكان عليهم اللجوء إلى مختلف أعمال التحقيق المخولة قانوناً للتثبت من صحة التصاريح الجبائية.

**المطعن الرابع: سوء التعليل:** بمقولة أن محكمة الموضوع أساءت تعليل قرارها من الناحية الواقعية لعدم بيان المستندات والمؤيدات التي قدمها المعني بالأداء، ومن الناحية القانونية لعدم بيان السند الذي تم اعتماده لتقسيم نمو الثروة على السنة المستوجبة بعنوانها الضريبة، وتم الاستئناس بالتخمين والإفتراضات التي لا تمثل سندا قانونياً سليماً، خاصة وأن قضاءها جاء مخالفاً للفصل 43 من مجلة الضريبة.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 9 جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية كما تم تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الإطلاع على مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 المتعلق بإصدار

مجلة الحقوق الإجراءات الجبائية.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الأطراف بالطريقة القانونية لحضور جلسة المرافعة المعينة ليوم 25 مارس 2013، وبها تم الإستماع إلى السيد محمد الخزامي في تلاوة ملخص لتقريره الكتابي، وحضر ممثل الإدارة العلة للأداءات وتمسك، ولم يحضر المعقب ضده، ثم تلا مندوب الدولة العام السيد عبد اللطيف مقطوف ملحوظاته الكتابية المظروفة بالملف، ثم قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 22 أبريل 2013.

وبما وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب من له الصّفة والمصلحة وكان مراعيًا للشكليات الجوهرية. واتجه لذلك قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

1- عن جملة المطاعن الأول والثاني والثالث المتعلقة بخرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وسوء تطبيق مبدأ العدالة والإنصاف في المادة الجبائية لاتحاد القول فيها:

حيث ذكرت المعقبة أنّ مصالح الجباية لما أجرت مراجعة أولية للتصريح بالضريبة على الدخل الذي أودعه المعقب ضده، تبين أن هذا الأخير صرح بربح صاف قدره 900 دينار بعنوان سنة 2000، والحال أنه قام في نفس السنة بشراء عقار بقيمة 25 ألف دينار، وقد أعادت مصالح الجباية تقويم المداخل التي حققها المعقب ضده سنة 2000 استنادا إلى القرائن الفعلية والقانونية باستعمال طريقة التقويم التقديري للدخل حسب النفقات الشخصية الظاهرة ونمو الثروة حسب ما ينص عليه الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، وقدّرت الإدارة النفقات المبذولة من قبل المعني بالأمر في تلك السنة بـ 28.600,000 دينار آخذة بعين الاعتبار قيمة اقتناء العقار ومصاريف المعيشة معتبرة ذلك المبلغ نمو ثروة غير مبرر، إلا أن قضاة الأصل قاموا بتقسيم مبلغ النفقات على الثلاث سنوات السابقة لتاريخ الحدث المنشئ وعدّلوا قرار التوظيف الإجباري، وهو اتجاه مخالف لأحكام الفصل الثاني من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين الذي لم يخوّل توظيف الضريبة على الأرباح والمداخل المحققة خلال سنة معينة بعد سحب

المبالغ المحققة خلالها وتوزيعها على السنوات السابقة التي لم يشملها التقادم. كما أن الفصل 43 من نفس المجلة تضمن وضع قرينة مفادها أن نمو ثروة المطالب بالأداء في سنة ما والذي لم يبرر مصادر تمويله، يعدّ دخلاً مجهول المصدر ويخضع للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان تلك السنة، ولم يشر إلى تقسيم مبلغ نمو الثروة على السنة أو السنوات السابقة التي لم يشملها التقادم. كما أن الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ينص على أنه لا يمكن للمطالب بالأداء الذي صدر في شأنه قرار توظيف إجباري الحصول على إعفاء إلا إذا أقام الدليل على صحة تصاريحه وموارده الحقيقية أو على شطط الأداء الموظف عليه، غير أن قضاة الأصل ذكروا أنه واقعيًا يصعب تصوّر أن يكون مبلغ 25 ألف دينار تحقق خلال شهر وسبعة أيام، وذكرت المعقبة أن المطالب بالأداء لم يثبت تحقيقه لمداخيل خلال السنوات المشمولة بالتقسيم، بما أنه صرّح بمداخيل صافية مقدرة بـ 850 د بعنوان سنة 1999 وبـ 900 د بعنوان سنة 2000. كما أنه لا يجوز للمحكمة من تلقاء نفسها وبمطلق اجتهادها تعديل أسس التوظيف دون أن يكون ذلك مبررًا بمسندات، ويمثل ما قام به قضاة الأصل من قبيل تكوين حجج للمطالب بالأداء لتمكينه من الانتفاع بالإعفاء أو الحط من الأداء الموظف عليه. وقد غابت الدقة عن أعمال قضاة الموضوع، وكان على المحكمة في إطار دورها الاستقصائي مجاهدة المؤيدات التي قدمتها الإدارة ودحضها بالحجج وليس الإقتصار على الإجتihad الجزائي. كما ذكرت المعقبة أن محكمة الموضوع أساءت بقضائها المطعون فيه تطبيق مبدأ العدالة والإنصاف، وذلك لأن مصالح الجبائية اعتمدت في قرارها على طريقة التقييم التقديري حسب النفقات الجلية والظاهرة ونمو الثروة المنصوص عليها بالفصل 43 من مجلة الضريبة على إثر ثبوت اقتناء المعني بالأمر لعقار بقيمة 25 ألف د، كما أن مبدأ العدالة والإنصاف يقتضي الحياد والحكم طبق طلبات الخصوم، والحال أن الحكم المنتقد سعى إلى إحضار حجج للمطالب بالأداء الذي اكتفى بالمنازعة دون تقديم ما يفيد الشطط أو تقديم ما يفيد تأتي جزء من مبالغ نمو ثروته من السنوات التي سبقت سنة التوظيف. كما لا يجوز للمحكمة إقصاء القوانين والتعويل على التخمينات، دون أعمال نفس المعايير على باقي المطالبين بالأداء، وكان على قضاة الأصل التركيز على العناصر المادية لتأسيس قضائهم وكان عليهم اللجوء إلى مختلف أعمال التحقيق المخولة قانونًا للتثبت من صحة التصاريح الجبائية.

وحيث جرى عمل هذه المحكمة على اعتبار أن توزيع نمو الثروة على عدد من السنوات مرتبط بما يقدمه المطالب بالأداء من إثباتات تبرر مصادر نمو ثروته وإمكانية توزيعها على تلك السنوات، لكن مع مراعاة ما قد سبق المطالب بالأداء أن صرح به خلال السنوات السابقة لقرار التوظيف وما أثبت أنه تولى استثماره من عائدات تلك السنوات سواء بصفة كلية أو جزئية.

وحيث تبين بالرجوع إلى أوراق الملف أن المطالب بالأداء لم يقدم دليلاً لدحض حجج الإدارة، وقد تأسس قضاء الأصل على اجتهاد محض دون أخذ بعين الاعتبار للضوابط المعتمدة لقبول مبدأ جواز توزيع نمو الثروة على السنوات السابقة لسنة توظيف الأداء، وهو ما يجعل قضاءهم ضعيف المبنى ومتجه للنقض.

## 2- عن المطعن المأخوذ من سوء التعليل:

حيث ذكرت المعقبة أن محكمة الموضوع أساءت تعليل قرارها من الناحية الواقعية لعدم بيان المستندات والمؤيدات التي قدمها المعني بالأداء، ومن الناحية القانونية لعدم بيان السند الذي تم اعتماده لتقسيم نمو الثروة على السنة المستوجبة بعنوانها الضريبية. وتم الإستئناس بالتخمين والإفتراضات التي لا تمثل سندا قانونيا سليما، خاصة وأن قضاءها جاء مخالفاً للفصل 43 من مجلة الضريبة. وحيث تبين بالرجوع إلى الحكم المنتقد أنه لم يعلل قضاءه، وكان المطعن في طريقه. واتجه نقض الحكم لهذا السبب أيضا.

ولهذه الأسباب:

## قررت المحكمة:

أولاً: قبول التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم الإستئنائي المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الإستئناف بسوسة لتعيد النظر فيها بمهيئة مغايرة.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضده.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثالثة برئاسة السيد أحمد صواب وعضوية المستشارين السيدين محمد الهادي الوسلاقي وأحمد سهيل الراعي.

وتلي علنا بجلسة يوم 22 أبريل 2013 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النغري.

المستشار المقرر  
النزي  
محمد الخواصي

رئيس السائرة  
أحمد صواب

الكاتب للشؤون العامة  
إبراهيم بن عبد الله بن يحيى

الحمد لله،

الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإدارية

القضية عدد: 312290

تاريخ القرار: 10 نوفمبر 2014

06 جانفي 2015



## قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، مقرها بشارع الهادي شاكر عدد 93 تونس،  
من جهة،

والمعقّب ضده: حسن حمامة، مقره بنهج بروطة عمامو عدد 31، القيروان، محاميته الأستاذة هادية حمامة  
الكائن مكتبها بنهج المنحي بالي، القيروان،  
من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 22 أوت 2011 والمرسم بكتابة  
المحكمة تحت عدد 312290 طعنا في القرار الصادر عن محكمة الاستئناف بسوسة بتاريخ 9 نوفمبر 2010 في  
القضية عدد 1400 والقاضي "بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي".

وبعد الإطلاع على الحكم الاستئنائي المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضده خضع لمراجعة أولية في  
مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين لسنة 2002 وصدر في شأنه قرار توظيف إجباري بتاريخ 18  
فيفري 2009 تحت عدد 2009/38 يقضي بمطالته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره  
12.519,083 دينارا أصلا وخطايا فاعترض عليه المعني بالأمر لدى المحكمة الابتدائية بالقيروان التي أصدرت  
حكما بتاريخ 30 جانفي 2010 تحت عدد 2265 يقضي ابتدائيا بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار  
قرار التوظيف الإجباري مع تعديل نصه وذلك بالنزول بمبلغ الأداء المستوجب أصلا وخطايا إلى ما قدره ألفين  
وتسعمائة وستة عشر دينارا ومليمات 253 (2.916,253د)، استأنفه المعني بالأمر أمام محكمة الاستئناف

بسوسة التي تعهدت بملف القضية وأصدرت حكمها المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل.

وبعد الإطلاع على المذكورة في شرح أسباب الطعن المقدمة من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 27 أوت 2011 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه بالاستناد إلى ما يلي:

أولا: خرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أن الفصل الثاني من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أوجب توظيف الضريبة على الدخل بعنوان الأرباح والمداحيل المحققة خلال السنة السابقة لتاريخ غرة جانفي من كل سنة على كل شخص طبيعي ولم يخول هذا الفصل توظيف الضريبة على الأرباح والمداحيل المحققة خلال سنة معينة بعد سحب المبالغ المحققة خلالها وتوزيعها على الثلاث سنوات السابقة لسنة اقتناء العقار بتعلة أن تلك المبالغ متأتية من ادخار سنوات سابقة كما أن الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات لم ينص بتاتا على توزيع وقسمة نمو ثروة المطالب بالأداء، الذي لا يبرر مصادر تمويله في سنة ما، على تلك السنة والسنوات الثلاث السابقة لها جزافا، وذلك حتى وإن اتضح للمحكمة أن الأرباح المحققة بعنوان هذه السنوات تغطي مبلغ نمو الثروة المذكور، وهي لا تعدّ في غياب نص قانوني يكرسها حقا مكتسبا للمطالب بالأداء. وقد كرس هذا الفصل إمكانية قبول تبريرات لمصادر التمويل متأتية من مداخيل سنوات شملها التقادم بشرط التصريح بها ودفع الأداء المستوجب عليها قبل غرة جانفي من السنة التي يتم بعنوانها تطبيق التقييم التقديري وبشرط إثبات عدم استعمالها في اقتناءات أخرى، وهو ما لم تراعه محكمة الاستئناف في حكمها المتقدم.

ثانيا: خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنه لا يجوز لمحكمة الاستئناف توزيع نمو الثروة على السنوات الثلاث السابقة لسنة التوظيف في غياب إثبات المطالب بالأداء أن مداخيل تلك السنوات لم يقع استعمالها في اقتناءات أخرى وأنه تم التصريح بها ودفع الأداء المستوجب عليها وبالتالي إثبات أنها ساهمت في تمويل عملية الشراء سيما وأن المعني كان في حالة إغفال كلي عن إيداع التصاريح الجبائية التي اقتضاها القانون بعنوان تلك السنوات ولم يتسنى معرفة مدى قيمة المبالغ المحققة في تلك الفترة

ثالثا: سوء تطبيق مبدأ العدالة والإنصاف في المادة الجبائية بمقولة أن مصالح الجبائية اعتمدت لتعديل الوضعية الجبائية على طريقة التقييم التقديري حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية ونمو الثروة إلا أن المحكمة قامت بتقسيم المبلغ أساس الأداء الموظف على المعقب سنة 2002 على السنوات الثلاث السابقة في غياب نص قانوني يبيح عملية التوزيع والتقسيم وإن مبدأ العدالة والإنصاف في المادة الجبائية يقتضي الحياد والحكم طبقا لطلبات

الخصوم لذا فإنه لا يجوز الإنحياز لطرف على حساب الآخر من ذلك أن تقسيم مبلغ نمو الثروة لسنة 2002 على أربعة سنوات فيه إحضار حجج وإنحياز للمطالب بالأداء الذي لم يقدم ما يفيد أنه حقق مداخيل خلال السنوات السابقة لم يستعملها في اقتناءات أخرى أو أنه احتفظ بما لتمويل عملية الشراء التي تمت خلال سنة 2002 وأن هذا المبدأ يقتضي إعمال نفس المعايير والقرائن والنسب عند تعديل الوضعية الجبائية للمطالب بالأداء مقارنة بنظرائه في نفس الحالة وهو ما تجاهلته محكمة الإستئناف.

رابعاً: سوء التعليل بمقولة أن المحكمة لم تبين المستندات والمؤيدات التي تفيد أن المعقب ضده لم يسخر أرباح السنوات الثلاث السابقة لسنة المراجعة والتوظيف، إن وجدت، في اقتناءات أخرى وطبقت آلية التقسيم الجزائي رغم أن المطالب بالأداء كان في حالة إغفال كلي عن إيداع التصاريح التي اقتضاها القانون فضلاً عن إستئناسها بتطبيق ما أسسته المحكمة مبدأ دأب عليه فقه القضاء، والذي بقى مفتقراً للإثبات والتدعيم طالما أن التمثلي الذي اعتمده في توزيع نمو الثروة جاء مخالفاً صراحة للقانون.

وبعد الإطلاع على التقرير المقدم من الأستاذ هادية حمامة نيابة عن المعقب ضده بتاريخ 1 أكتوبر 2011

في الرد على مستندات التعقيب والمتضمن طلب رفض التعقيب استناداً إلى ما يلي:

1- في خصوص خرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات فإنه من الثابت من عقد الشراء أنه قد أبرم خلال شهر سبتمبر 2002 وبهذا الإعتبار فإن هذا الدخل ينبغي محاسبة المعقب ضده عليه وإخضاعه للأداء في السنة اللاحقة أي سنة 2003 ذلك أن السنة المستوجبة للأداء قانوناً هي السنة السابقة عن التوظيف. كما أن محكمة الموضوع تتمتع بسلطة تقديرية في مراقبة القرائن القانونية والفعالية المتمثلة في عناصر نمو الثروة لتحديد الدخل الصافي للمطالب بالأداء بما يجعل المطعن المثار في الموضوع يرمي في جوهره إلى مناقشة محكمة الموضوع في أمور من مشمولات اجتهادها المطلق الذي لا رقابة لمحكمة التعقيب عليها سيما وأنما عللت قضاءها تعليلاً قانونياً.

2- في خصوص خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية فإن هذا الفصل لئن نص على عدم إمكانية الإعفاء من الأداء أو التخفيض منه إلا أن أجاز إثبات شطط الأداء الموظف وهو الأمر الذي وقفت عليه محكمة الموضوع اعتباراً لكون المعقب ضده مجرد عامل يومي وعمله غير فار ولا يمكنه الحصول على مبلغ 29.650 دينار ثمن شراء الشقة موضوع العقد أساس التوظيف في أقل من عام وأنه بداهة حصيلة دخل سنوات قضاها في العمل المضني وحصيلة مساعدة والدته التي لها

دخل قار مصرح به تساعد به أفراد عائلتها فضلا عن أنه لم يثبت أن المعقب ضده قد حقق خلال السنوات السابقة مداخيل استعملها في اقتناءات أخرى.

3- في خصوص سوء تطبيق مبدأ العدالة والإنصاف في المادة الجبائية وضعف التعليل فإن تطبيق محكمة الموضوع لمبدأ تقسيم نمو الثروة غير المبرر نتيجة ادخار سنوات سابقة لسنة التوظيف لا يتحافى ومبدأ العدل والإنصاف ضرورة أنه من الشطط أن يحاسب المعقب ضده على ثمن شراء منزل من صنف المساكن الشعبية وأن يعتبر دخلا صافيا لعمله لعام 2002 وان تحدد مصاريف المعيشة بـ 3650 ديناراً دون سند يؤيد ذلك خلافاً لأحكام الفصل 36 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف .

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية كما وقع تنقيحه و إتمامه بالقوانين اللاحقة له 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 الحقوق والإجراءات الجبائية .

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 13 أكتوبر 2014 وبما تم الاستماع إلى المستشار المقرر السيد طارق الحرابي في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بما ورد بمذكرة الطعن ولم يحضر المعقب ضده ولا نائبته وبلغها الاستدعاء.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 10 نوفمبر 2014.

و بها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في الآجال القانونية ممنّ نه الصفة والمصلحة واستوفى كافة مقوماته الشكلية، مما يتعيّن معه قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

أولاً: عن المطاعن الثلاثة المتعلقة بخرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية سوء تطبيق مبدأ العدالة والإنصاف في المادة الجبائية ، مجتمعة لتربطها.

حيث تمسكت المعلقة بخرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أن الفصل الثاني من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أوجب توظيف الضريبة على الدخل بعنوان الأرباح والمداحيل المحققة خلال السنة السابقة لتاريخ غرة جانفي من كل سنة على كل شخص طبيعي ولم يخول هذا الفصل توظيف الضريبة على الأرباح والمداحيل المحققة خلال سنة معينة بعد سحب المبالغ المحققة خلالها وتوزيعها على السنوات الثلاث السابقة لسنة اقتناء العقار بتعلة أن تلك المبالغ متأية من ادخار سنوات سابقة كما أن الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات لم ينص بتاتا على توزيع وقسمة نمو ثروة المطالب بالأداء في سنة ما، على سنوات سابقة. وقد كرس هذا الفصل إمكانية قبول تبريرات لمصادر التمويل متأية من مداخيل سنوات شملها التقادم بشرط التصريح بها ودفع الأداء المستوجب عليها قبل غرة جانفي من السنة التي يتم بعنوانها تطبيق التقييم التقديري وبشرط إثبات عدم استعمالها في اقتناءات أخرى.

وحيث تمسكت المعلقة بخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ويسوء تطبيق مبدأ العدالة والإنصاف في المادة الجبائية ضرورة أن مصالح الجباية اعتمدت لتعديل الوضعية الجبائية على طريقة التقييم التقديري حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية ونمو الثروة إلا أن محكمة الحكم المنتقد قامت بتقسيم مبلغ نمو الثروة خلال سنة 2002 على الثلاث سنوات السابقة في غياب نص قانوني يبيح عملية التوزيع والتقسيم وأن مبدأ العدالة والإنصاف في المادة الجبائية يقتضي الحياد والحكم طبقا لطلبات الخصوم فلا يجوز الإنحياز لطرف دون آخر وإعمال نفس المعايير والقرائن والنسب عند تعديل الوضعية الجبائية للمطالب بالأداء مقارنة بنظرائه في نفس الحالة وهو ما تجاهله محكمة الإستئناف.

وحيث اقتضى الفصل 43 من مجلة الضريبة أن يطبق التقييم التقديري حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية أو حسب نمو الثروة على كل مطالب بالضريبة وتستعمل هذه الطريقة عندما يفوق مبلغ هذا التقييم، مع إضافة تكاليف المعيشة و باعتبار مستوى عيش المعني بالأمر ودخله المصرح به الذي يضبط وفق نفس المنوال المتبع فيما يخص التوظيف التقديري حسب عناصر مستوى العيش"

وحيث يستنتج من أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة أن المشرع لم يحصر التقييم التقديري حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية أو حسب نمو الثروة في سنة واحدة بل أن روح التشريع تقتضي تقسيم نمو الثروة على مدخرات عدة سنوات.

وحيث أنه في المقابل فإن توزيع نمو الثروة على السنوات السابقة لسنة التوظيف ليس مطلقا بل هو مشروط بتقديم المطالب بالأداء لما يفيد تحقيق موارد مالية خلال السنوات التي يطلب بعنوانها التوزيع أو أن تصارح به بالدخل بعنوان تلك السنوات ثمكته من الادخار وأن مبلغ تمويل شراؤه منات من ذلك الادخار. وحيث يتضح بالرجوع إلى القرار المنتقد أن المحكمة قضت بتوزيع نمو الثروة على النحو المبين أعلاه دون الاستناد لحجج وبراهين من شأنها أن تثبت تحقيق المعقب ضده لمداخيل وموارد خلال السنوات السابقة لعملية الاقتناء وتكون بذلك قد خرقت مقتضيات الفصل 43 من مجلة الضريبة والفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وأساءت تطبيق مبدأ العدالة والإنصاف في المادة الجبائية واتجه تبعا لذلك قبول المطاعن المائلة.

ثانيا: عن المطعن المتعلق بضعف التعليل.

حيث تمسكت المعقبة بضعف التعليل بمقولة أن المحكمة لم تبين المستندات والمؤيدات التي تفيد أن المعقب ضده لم يسخر أرباح السنوات الثلاث السابقة لسنة المراجعة والتوظيف، إن وجدت، في اقتناءات أخرى وتطبيق آلية التقسيم الجزائي بالرغم من وجوده في حالة إغفال كلي عن إيداع التضاريج التي اقتضاها القانون بما يعيب قرارها أيضا بسوء التعليل.

وحيث استقر فقه قضاء هذه المحكمة من جهة أخرى على أن القصد من قاعدة وجوب تعليل الأحكام هو مطالبة المحكمة المصدرة للحكم بالكشف عن الاعتبارات الواقعية والأسباب القانونية التي أدت إلى تشكيل قناعتها بالحل الذي توصلت إليه في النزاع المعروض عليها وذلك بالرد على جملة الدفعات والمطاعن الجدية المثارة أمامها حتى يتمكن كل طرف من معرفة ماله وما عليه وحتى تتمكن هذه المحكمة من إرساء رقابتها على حسن تطبيق قضاة الأصل للقانون .

وحيث عللت محكمة الاستئناف تبنيتها بطريقة توزيع نمو الثروة بأنه لا شيء يمنع المحكمة من اعتماد مبدأ التوزيع نتيجة ادخار سنوات سابقة.

وحيث في ضوء غياب تقديم المعقب ضده لما يثبت ذلك الإدخار فقد كان الحكم المطعون ضعیف التعليل وتعين نقضه على هذا الأساس أيضا.

ولهذه الأسباب،

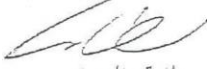
قررت المحكمة:

أولاً: قبول مطلب التعقيب شكلاً وفي الأصل نقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بسوسة لتعيد النظر فيها بجبهة جديدة.  
ثانياً: حلل المصاريف القانونية على المعقّب ضده.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية برئاسة السيد رضا بن محمود وعضوية المستشارين السيدين محمد الهادي الوسلاقي ومعر بويكر.

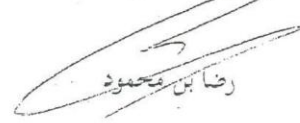
وتلي علنا بجلسة يوم 10 نوفمبر 2014 بحضور كتابة الجلسة السيدة وسيلة النفزي.

المستشار المقرر



طارق الحرابي

رئيس الدائرة



رضا بن محمود

مدير كتابة الدوائر الإستشارية  
بالمحكمة الإدارية



حسن المرزوقي