



قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثّلها القانوني، الكائن مقرّها

، ،

من جهة،

الكائن مكتبها بعدد

، محلّ مخابرتة لدى نائبة الأستاذة

والمعقّب ضده:

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من المعقّبة المذكورة أعلاه المرسم بكتابة المحكمة بتاريخ 13 فيفري 2013 تحت عدد 313445 طعنا في الحكم الإستئنائي الصادر عن محكمة الإستئناف بسوسة عدد 1520 بتاريخ 22 أكتوبر 2012 يقضي بقبول الإستئنافين الأصلي والعرضي شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي مع تعديل نصّه وذلك بالخطّ من الأداء المستوجب عن سنة التوظيف أصلا وخطايا إلى أربعة آلاف وأربعمائة وثلاثة عشر دينار و289 مليمات (4.413,289 دينار) وحمل المصاريف القانونية على المستأنف عليه.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضده خضع لمراجعة أولية لتصاريحه الجبائية تعلقت بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية بعنوان سنة 2005، فصدر بشأنه قرار في التوظيف الإجباري للأداء عدد 2009/257 مؤرخ في 18 فيفري 2009 بمبلغ قدره 40.683,668 دينار فاعتراض عليه أمام المحكمة الابتدائية بسوسة التي أصدرت حكما بتاريخ 4 مارس 2010 يقضي بتعديل المبلغ الموظّف

بالخطّ فيه إلى 14.906,088 دينار، استأنفته مصالح الجباية لدى محكمة الإستئناف بسوسة التي أصدرت فيه حكمها موضوع الطعن الراهن والمبين بالطالع.

وبعد الإطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها بتاريخ 22 فيفري 2013 والرامية

إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل بنقض الحكم المطعون فيه وذلك بالإستناد إلى ما يلي :

- ضعف التعليل بخصوص قبول تبرير جزء من نموّ الثروة بالمبالغ المسحوبة في سنة 2005 والمتأتية من توفر رصيد بنكي في سنة 2004: بمقولة أنّ المحكمة المنتقد حكمها أهملت الردّ على دفع جوهرى تمسّكت به الإدارة وهو أنّ ما قدّمه المعقّب ضده من مؤيدات تعتبر غير كافية وأنها تمسّكت لديها بضرورة بمطالبته بالإدلاء بكشوفات مفصّلة في العمليات البنكية المسجّلة بحسابه لسنتي 2004 و2005 لتحديد مصادر التمويل، وأنّه لا يمكن قبول الشهادات البنكية الصادرة عن المؤسسة البنكية المفتوح لديها الحساب الجاري للمطالب بالأداء لتبرير تمويل شراء الأصل التجاري باعتبار أنّه لم يثبت قيامه بسحب المبالغ المقدّرة جمليا بـ60.000,000 دينار بغرض إستعمالها في تمويل عملية الشراء سنة 2005 خاصّة وأنّ تواريخ عمليات السحب والإقتناء غير متزامنة، وأنّ فقه القضاء استقرّ على أنّه يتعيّن لدحض قرينة نموّ الثروة غير المبرّر إثبات أنّه تمّ استعمال المبالغ المودع لدى البنوك حصريا لتمويل عملية الشراء.

- خرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بخصوص الإقرار بتوزيع نموّ الثروة في جزئه غير المبرّر على السنوات السابقة للتوظيف والتي لم يشملها الأداء: بمقولة أنّ محكمة القرار المنتقد حولت للمطالب بالأداء المعني بالأمر تبرير تمويل الجزء المتبقي من ثمن شراء الأصل التجاري بتوزيع نموّ ثروته في حدود أربعين ألف دينار على السنوات السابقة لسنة التوظيف والتي لم يشملها التقادم دون أي أساس قانوني يررّ ما ذهبت إليه ما يعدّ خرقا للفصل 43 المشار إليه أعلاه، خاصّة أنّ الفصل المذكور لم ينصّ قطّ على امكانية توزيع نموّ الثروة على السنوات السابقة وغير المتقدمة للسنة التي بعنوانها تمّ تطبيق التقييم التقديري للدخل حسب النفقات الظاهرة والجلية أو حسب نموّ الثروة بل فقط مكن المطالبين بالأداء من تبرير نفقاتهم أو نموّ ثروتهم بالمداخيل الخاضعة للضريبة التي تمّ تحقيقها خلال السنوات التي شملها التقادم وباحترام شروط تتمثّل في أن يتمّ التصريح بتلك المداخيل وأن يتم دفع الأداء المستوجب عليها قبل غرة جانفي من السنة التي يتم بعنوانها تطبيق التقييم التقديري للدخل وأن لا يثبت استعمال تلك المداخيل في اقتناءات أخرى، فضلا عن أنّ الإقرار بأنّ نفس المدخرات البنكية لسنة 2004 تمكّن من تبرير الجزء الأول من ثمن الشراء في حدود 60.000 دينار وأيضا لتبرير الجزء

المتبقّي من ثمن اقتناء الأصل التجاري في حدود 40.000 دينار يسم موقف المحكمة بتضارب صارخ موجب للنقض.

- خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية: بمقولة أنّ الوثائق التي قدّمها المطالب بالأداء لم تكن حاسمة في دحض قرينة نموّ الثروة غير المبرّر التي استندت إليها الإدارة في ضبط الأداء الموظف عليه طبقا لمقتضيات الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وأنّ الشهادت البنكية المدلى بها لا تثبت تخصيص المبالغ حصريا لاستعمالها فعليا في تمويل عملية شراء الأصل التجاري، وأنّ الإدارة تمسّكت في أكثر من مرة لدى المحكمة المنتقد حكمها بضرورة مطالبة المعقّب ضده بالإدلاء بكشف مفصّل للعمليات البنكية المسجلة بحسابه الجاري المفتوح لدى الشركة التونسية للبنك بعنوان سنتي 2004 و 2005 للتثبت من جدّيتها ومساهمتها فعليا في تمويل نموّ الثروة الذي تمت معاينته وأنها خفضت الضريبة المستوجبة بتوزيع نموّ ثروته على السنوات السابقة لسنة التوظيف وغير المتقدمة والحال أنّ هذا المنهج مخالف لأحكام الفصل 43 آنف الذكر، ولا يعارض عمل مصالح الجباية الذي ورد مطابقا للقانون والواقع. وبعد الإطلاع على التقرير في الردّ الوارد على كتابة المحكمة بتاريخ 15 جانفي 2015 والمتضمّن ما يلي:

- عن المطعن الأوّل المتعلّق بضعف التعليل بخصوص قبول تبرير جزء من نموّ الثروة بالمبالغ المسحوبة في سنة 2005 والمتأتية من توفر رصيد بنكي في سنة 2004: دفعت نائبة المعقّب ضده بأنّ الحكم المنتقد ورد معلّلا تعليلا مستساغا باعتبار أنّ عملية الشراء تمت في 11 أوت 2005 أي بعد مدّة وجيزة من سحب الأموال من الإدخار بما يقوم قرينة على استعمال المبالغ المسحوبة لعملية الشراء وأنّ الإدارة لم تدل بما يثبت عكس ذلك أو يفيد استعماله الأموال المسحوبة في اقتناءات أخرى، وأنّ منوّها أدلى بشهادات بنكية تثبت تحوّزه على مبلغ مالي قدره 60 ألف دينار بتاريخ 31 ديسمبر 2004 أي قبل سنة المراجعة وأنه تولى سحب الأموال في فترات قريبة وسابقة لتاريخ شراء الأصل التجاري موضوع قرار التوظيف بما يثبت تأتي موارده من سنوات سابقة لسنة نموّ الثروة، وأنّه لا سند قانوني لطلبات المعقّب للإدلاء بكشف حساب تفصيلي وما يفيد استعمال الأموال المسحوبة في عملية الاقتناء، وأنّ المراجعة الجبائية الأوّلية تقوم على القرائن البسيطة وتحقق المداخليل خلال سنة لم يتم التصريح بها وهي قرينة قابلة للدحض بمجرد إثبات توفر الموارد في غير

تلك السنة، وأنه طالما قدّم المعقب ضده الدليل على حقيقة موارده فإن عبء إثبات العكس يغدو محمولا على عاتق الإدارة.

- عن المطعن الثاني المتعلق بخرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات: دفعت نائبة المعقب ضده بأن الفصل 43 آنف الذكر وضع قرينة نموّ الثروة أو الزيادة في الممتلكات ليخوّل إدارة الجباية ضبط الضريبة على الدخل بالاعتماد على نفقات المطالب بالأداء الظاهرة التي تعد نتيجة لمداخيل متأتية من النشاط الخاضع للضريبة التي لم يقع التصريح بها، وطالما أنّ المشرّع لم يحدّد عدد السنوات الكفيلة بأن توفر مداخيلها المحصول المالي فإنّ مصالح الإدارة الجبائية تبقى مختصة لتحديد طريقة احتساب تلك السنوات كاعتماد قاعدة توزيع مقدار نموّ الثروة على مداخيل أكثر من سنة وهي طريقة تتلاءم ومبادئ العدالة الجبائية، وهو ما استقرّ عليه فقه القضاء.

- عن المطعن الثالث المتعلق بخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية: دفعت نائبة المعقب ضده بأنّ قرينة نموّ الثروة قرينة بسيطة دحضها بتقديم بشهادات بنكية تثبت تحوّزه على مبلغ مالي قدره 60 ألف دينار بتاريخ 31 ديسمبر 2004 أي قبل سنة المراجعة وأنه تولى سحب الأموال في فترات قريبة وسابقة لتاريخ شراء الأصل التجاري موضوع قرار التوظيف. بما يثبت تأتي موارده من سنوات سابقة لسنة نموّ الثروة، وأنه يكون بذلك قد قدّم الدليل على حقيقة موارده وبالتالي يغدو عبء إثبات العكس محمولا على عاتق الإدارة.

وبعد الإطلاع على بقيّة الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرّخ في 1 جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية كما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرّخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 21 فيفري 2019، وبما تمّ الإستماع إلى المستشارية المقرّرة السيدة . في تلاوة ملخص لتقريرها الكتابي وحضرت ممثلة الإدارة العامة للأداءات وتمسّكت بما جاء بمستندات التعقيب ولم تحضر الأستاذة نائبة المعقب ضده وبلغها الاستدعاء.

قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 21 مارس 2019.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

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

من جهة الأصل:

عن المطعن الأوّل المتعلق بضعف التعليل بخصوص قبول تبرير جزء من نموّ الثروة بالمبالغ

المسحوبة في سنة 2005 والمتأتية من توفر رصيد بنكي في سنة 2004:

تمسّكت المعقّبة بأنّ المحكمة أهملت الردّ على دفع جوهرى تمسّكت به الإدارة وهو أنّ ما قدّمه المعقّب ضدّه من مؤيّدات تعتبر غير كافية وأنّها تمسّكت لديها بضرورة بمطالبته بالإدلاء بكشوفات مفصّلة في العمليات البنكية المسجّلة بحسابه لسنتي 2004 و 2005 لتحديد مصادر التمويل، وأنّه لا يمكن قبول الشهادات البنكية الصادرة عن المؤسسة البنكية المفتوح لديها الحساب الجاري للمطالب بالأداء لتبرير تمويل شراء الأصل التجاري باعتبار أنّه لم يثبت قيامه بسحب المبالغ المقدّرة جملياً بـ 60.000,000 دينار بغرض إستعمالها في تمويل عملية الشراء سنة 2005 خاصّة وأنّ تواريخ عمليات السحب والإقتناء غير متزامنة.

وحيث أنّ تقدير قاعدة الضريبة حسب التقييم التقديري يمكن أن تستند إلى النفقات الشخصية الظاهرة الجليّة أو حسب نموّ الثروة ما لم يقدّم بإثبات مصادر تمويل نفقاته أو نموّ ثروته. وحيث أنّ مبرّرات تمويل النفقات أو نموّ الثروة تدخل في زمرة وسائل الإثبات التي تخضع إلى سلطة قاضي الأصل وله أن يأخذ بكلّها أو بعضها أو أن يعرض عنها بشرط التعليل،

وحيث تفحصت محكمة الموضوع المؤيّدات المعروضة على أنظارها وانتهت إلى إقرار حجّيتها بخصوص تبرير الجزء الأوّل من مبلغ شراء الأصل التجاري، وبالمقابل لم يتضمّن تقرير التوظيف الإجباري في هذا الجزء ما من شأنه أن يدعم قرينة نموّ الثروة غير المبرّرة، ولم تدل لدى المحكمة بأيّ مؤيد آخر، وعليه، يكون اعتماد المحكمة المنتقد قرارها على التقارب الزمني بين سحب المبالغ وإبرام البيع كقرينة لاستعمالها في الشراء في طريقه، وإفصاحاً عن نهج سليم في الإستقراء، فإنّ المطعن الراهن يغدو في غير طريقه واتّجه لذلك لرفضه.

عن المطعين الثاني والثالث المتعلقين بمخرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل
الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات و بمخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق
والإجراءات الجبائية لوحدّة القول فيهما:

حيث تمسّكت المعقّبة بأنّ محكمة القرار المنتقد خولت للمطالب بالأداء المعني بالأمر تبرير تمويل الجزء المتبقي من ثمن شراء الأصل التجاري بتوزيع نموّ ثروته في حدود أربعين ألف دينار على السنوات السابقة لسنة التوظيف والتي لم يشملها التقادم دون أي أساس قانوني يبرّر ما ذهبت إليه ما يعدّ خرقاً للفصل 43 المشار إليه أعلاه، واعتمدت على وثائق لم تكن حاسمة في دحض قرينة نموّ الثروة غير المبرّر التي استندت إليها الإدارة في ضبط الأداء الموظف عليه باعتبار أنّها لا تثبت تخصيص المبالغ حصرياً لاستعمالها فعلياً في تمويل عملية شراء الأصل التجاري.

حيث وضع الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات قرينة قانونية تمكّن من تقييم تقديري للدخل الذي توظّف عليه الضريبة المستوجبة، وتعفي الإدارة في مرحلة التوظيف من عبء الإثبات لينقل إلى المطالب بالأداء الذي عليه أن يبرّر مصادر تمويل اقتنائه أو نموّ ثروته بما يؤوّل في النهائية إلى تقييم أقرب ما يكون إلى حقيقة الدخل الذي يوظّف عليه الأداء،

وحيث أنّ اعتماد هذا الصنف من القرائن يجب أن يوازن بين الضمانات الممنوحة إلى المطالب بالضريبة وبين الواجبات المحمّولة إليه حتى لا تكون سبباً لإثقال كاهله أو منفاذاً للتهرّب من الضريبة المستوجبة،

وحيث أنّه ولئن كان دفع الإدارة بضرورة الإثبات القطعي على تخصيص المبالغ حصرياً لاستعمالها فعلياً في تمويل عملية شراء الأصل التجاري لا يتماشى مع بساطة القرينة التي وضعها المشرّع والتي يكفي لدفعها وجود قرائن على تخصيص المبالغ للاقتناءات موضوع التوظيف، فإنّ قبول المحكمة لتبرير الجزء الثاني من مبلغ اقتناء الأصل التجاري بتوزيعه كمدّخرات على السنوات السابقة لسنة التوظيف دون أن يكون المطالب بالأداء قد قدّم مبرراً لذلك بالإعتماد على نموّ الثروة لا يمكن أن يكون قد تمّ خلال الفترة الفاصلة بين الأول من جانفي 2005 وبين 11 أوت 2005 والحكم بتوزيع نموّ الثروة على السنوات السابقة للتوظيف والتي لم يشملها التقادم، يعدّ اعفاء غير مبرّر من الإثبات المحمول على المطالب بالأداء، لذا يتّجه قبول المطعين كقبول التعقيب برّمته.

ولهذه الأسباب:

قررت المحكمة:

أولاً: قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الإستئناف بسوسة لتعيد النظر فيها بهيئة حكومية جديدة.
ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضده.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية برئاسة السيدة نعيمة بن عاقلة وعضوية المستشارين السيد ماهر الجديدي والسيدة نادية نويرة.

وتلي علنا بجلسة يوم 21 مارس 2019 بحضور كاتبة الجلسة السيدة أمينة غريبي.

المستشارة المقررة


جهان الهرمي

رئيسة الدائرة


نعيمة بن عاقلة

الكاتب العام للمحكمة الإدارية
الإمضاء: لطفى الخالدي