



## قرار تعقيبي

### باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني مقرها

من جهة،

والمعقب ضده: ، مقره

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه المرسم بكتابة المحكمة بتاريخ 16 أوت 2013 تحت عدد 313807 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس تحت عدد 29763 بتاريخ 24 أفريل 2013 القاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي مع تعديل نصّه وذلك بالخطّ من الأداءات المستوجبة إلى ما جملته أربعة آلاف وستمائة وواحد دينار و744 مليمات (4.601,744 دينار) وحمل المصاريف القانونية على المستأنف ضده.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه بأنّ المعقب ضده خضع لمراجعة معمّقة لوضعيته الجبائية بعنوان الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الإحتياطية والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والأداء على القيمة المضافة والأداء على التكوين المهني والخصم من المورد والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء ومعلوم الطابع الجبائي شملت الفترة الممتدة من سنة 2001 إلى سنة 2005 نتج عنها قرار في التوظيف الإجباري للأداء عدد 08/80 مؤرخ في 15 أكتوبر 2008 يطالبه بمبلغ قدره 44.383,689 دينار فاعترض عليه أمام المحكمة الابتدائية بأريانة التي أصدرت الحكم عدد 833 بتاريخ 4 ديسمبر 2009 يقضي بتعديل المبلغ

الموظف بالخطّ فيه إلى 27.854,114 دينار، استأنفته مصالح الجباية لدى محكمة الإستئناف بتونس التي أصدرت حكمها المبيّن بالطالع وموضوع الطعن الراهن.

وبعد الإطّلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها بتاريخ 20 أوت 2013 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الاستئنافي المطعون ونقض الحكم الإستئنافي وإحالة القضية على محكمة الإستئناف المختصة ليعاد النظر فيها بميأة حكمية جديدة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضدّه وذلك بالإستناد إلى ما يلي:

**المطعن الأوّل تجاوز السلطة:** بمقولة أنّ المحكمة المنتقد حكمها أيّدت الحكم الابتدائي فيما قضى به من تعديل قرار التوظيف الإجباري للأداء بعد طرح الأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية على المعني بالأمر عن كامل سنوات التوظيف والحال أنّ المطالب بالأداء لم يتمسّك بالطرح إلّا بخصوص سني 2003 و 2005، واكتفى بطلب تعديلها بخصوص سنة 2004، وبناء عليه يكون طرح الأداءات المستوجبة على المعني بالأمر دون طلب منه تجاوزا من المحكمة لسلطتها وقضاء بأكثر ممّا طلبه الخصوم، طبقا لما استقرّ عليه فقه قضاء المحكمة الإدارية.

**المطعن الثاني سوء تطبيق الفصل 42 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات:** بمقولة أنّ عملية ضبط الدخل الجملي الخاضع للأداء حسب عناصر مستوى العيش تحمل في مفهومها احتساب جميع المداخيل والأرباح سواء الخاضعة منها للأداء أو المعفاة وذلك لضبط الأداءات والمعالم المستوجبة وأنّ بروز مداخيل مجهولة المصدر تعتبر مداخيل محقّقة من النشاط الذي يمارسه المعني بالأمر وتخضع بالتالي للأداءات والمعالم المستوجبة طبقا للقانون، وأنّ طرح الأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات في غير محلّه وناتج عن سوء تطبيق للفصل 42 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

**المطعن الثالث خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية:** بمقولة أنّ المصلحة الجبائية المتعهّدة بالملفّ اعتمدت لتعديل الوضعية الجبائية للمعقب ضدّه على القرائن القانونية والفعليّة طبقا لما تحوّلته الفصلين 6 و 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية واعتمدت طريقة التقييم التقديري للدخل الموظف عليه الأداء باعتبار عناصر مستوى العيش بالنسبة إلى سني 2003 و 2005 طبقا للفصل 42 من مجلة الضريبة كما اعتمدت ادماج مبالغ أتعاب غير مصرّح بها بخصوص سنة 2004 بلغت 48.595,000 دينار تحصل عليها المعني بالأمر من شركتي " و " " وقد تمسّك المعقب ضدّه بشطط التوظيف طالبا تعديل الأداءات المستوجبة كما تمسك بطرح مداخيل زوجته بخصوص سنة 2003 طبقا لما تحوّلته أحكام الفصل 42 آنف الذكر مدليا للغرض بشهادة صادرة عن

مديرة المدرسة الإعدادية بالمتزه السادس بتاريخ 2 أبريل 2007 والتي تبين أن السيدة ثريا السالمي طلال تشغل خطة أستاذة في مادة العلوم الفيزيائية بالمدرسة آنفة الذكر، وتمسك بطرح مداخيل المتحصل عليها من الشركتين آنفتي الذكر باعتبارها تتعلق بعمليات منجزة لفائدة هذه الأخيرة خلال السنة المالية 2002 وما قبلها كما أن الفوترة تمت خلال نفس السنة وأدلى للغرض بشهادة من الشركة وأن المبالغ الأخرى تم التصريح بها خلال سنة 2004 والجزء المتبقي منها تمّ خلال سنة 2005 مدليا بالتصريح على الشركات للسنوات المعنية، وأن اعتماد المحكمة للشهادة المشار إليها يكون في غير طريقه، وأن مهنة المحاسبة تخضع وجوبا للأداء على القيمة المضافة خاصة على المداخيل مجهولة المصدر، وأن إلغاء المحكمة للمبالغ الموظفة بعنوان المعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية المستوجب بصريح أحكام الفصل 37 من مجلة الجباية المحلية كان دون موجب، وأن الشهادة المدلى بها لإثبات تحصيل الزوجة على مداخيل فضلا عن أنها لا تبين تحقق تلك المداخيل خلال سنة 2003 باعتبار تعلقها بسنة 2007 فإن صرف الرواتب في الوظيفة العمومية يكون عادة بصفة متأخرة بعد ثلاث أو أربع أشهر لتدفع بعد ذلك مرة واحدة وهي قرينة على عدم حصول زوجة المعني بالأمر على مداخيل خلال سنة 2003 والمرجح أن يتعلق ذلك بسنة 2004 وبالتالي لا يمكن طرح تلك المداخيل لعدم تحققها خلال السنة المشار إليها.

**المطعن الرابع: ضعف التعليل:** بمقولة أن المحكمة تجاهلت تماما دفوعات في خصوص خضوع المعقبّ ضده إلى الأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية ولم تناقشها واكتفت بتأييد محكمة البداية والحال أن دورها يستوجب التثبت من حسن تطبيق القانون من جهة وحسن تقدير الوقائع من جهة أخرى، وأنها لم تتثبت من وسائل الإثبات بخصوص مداخيل الزوجة فجاء موقفها مقتضيا وعماما ولا يرتقي إلى مفهوم التعليل السليم للأحكام القضائية، وأنها من جهة طلبت من الإدارة إعادة احتساب الأداء مع الرجوع عن مداخيل الزوجة ومن جهة أخرى تقرّ بحصول زوجة المعني بالأمر على مداخيل متأتية من عملها سنة 2003 وبالتالي تم أخذها بعين الاعتبار وهو ما يعدّ تناقضا بينا في التعليل.

وبعد الإطلاع على بقيّة الأوراق المظروفة بالملفّ.

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.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 21 مارس 2019، وبما تمّ الإستماع إلى المستشارة المقرّرة السيدة في تلاوة ملخّص لتقريرها ولم يحضر من يمثّل الإدارة العامة للأداءات وبلغها الإستدعاء ولم يحضر المعقّب ضدّه ووجّه إليه الإستدعاء بالطريقة القانونية.

قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 25 أبريل 2019،

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح 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 المتعلّق بتجاوز السلطة :

حيث تمسّكت المعقّبة بأنّ تأييد الحكم الابتدائي فيما قضى به من تعديل قرار التوظيف الإجباري للأداء بعد طرح الأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية عن كامل سنوات التوظيف والحال أنّ المطالب بالأداء لم يتمسّك بالطرح إلّا بخصوص سنّي 2003 و 2005، واكتفى بطلب تعديلها بخصوص سنة 2004، يعدّ تجاوزا من المحكمة لسلطتها وقضاء بأكثر مما طلبه الخصوم.

وحيث أنّه من المتفق عليه فقها وقضاء أنّ عيب تجاوز السلطة يقتضي تجاوز قاضي الموضوع لصلاحياته بصورة جليّة وخطيرة أو أن يحكم بما لم يطلب منه.

وحيث أنّ العبرة في تحديد مدى تقيّد المحكمة بطلبات الخصوم يكون بالطلبات المقدّمة في أطوار التقاضي أي بالطلبات المعروضة عليها وهي لا تشمل بالتالي المرحلة التي تسبق عرض النزاع على المحاكم.

وحيث يتبيّن بالرجوع إلى مذكرات المعقّب ضدّه في الطورين الابتدائي والاستئنائي تسجيل تمسّكه بإبطال قرار التوظيف الإجباري وبعد ذلك بتعديل قاعدة احتساب الأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات طبقا لما تقرّه المحكمة من نتائج بخصوص مادة الضريبة على الدخل بالنسبة إلى

سنة 2004 والتي طلب بخصوصها طرح مبالغ الأتعاب المدفوعة له من طرف شركتي "بريكاتري جمال" و"أوماك"،

وحيث انتهت محكمة البداية إلى أن طريقة التقييم التقديري للدخل لا تسمح باحتساب الأداء على القيمة المضافة أو المعلوم على المؤسسات، لذا قضت باستبعاد النتائج المتوصل إليها طبقاً لأحكام الفصل 42 آنف الذكر كما توصلت إلى طرح المبالغ المدفوعة من الشركتين آنفتي الذكر من قاعدة الأداء على الدخل، الأمر الذي ينتهي إلى الإستجابة إلى طلب التعديل الأوّل للعارض والانتهاء طبقاً لذلك إلى طرح الأداءات المتعلقة بالأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات،

وحيث يتبين من مذكرة مصالح الجباية المقدّمة في الطور الإستثنائي أنها لم تشر إلى حكم المحكمة بأكثر من طلبات خصمها وتمسّكت بالمقابل في جلسة يوم 28 نوفمبر 2012 بسلامة إدماج مداخيل محقّقة من طرف المطالب بالأداء في أساس الضريبة واحتساب الأداءات المرتبطة به وتخصّ حريفيه " " و " " متمسّكة على هذا الأساس بالحكم بأحقية الإدارة في المطالبة بها طبقاً لأحكام الفصل الأول من مجلة الأداء على القيمة المضافة والفصلين 37 و38 من مجلة الجباية المحلية، وبناء عليه يكون النزاع قد انحصر أمام قضاة الموضوع في الطريقة المعتمدة لتوظيف الأداء ومدى ثبوت تعلّق المداخيل المحقّقة من الحريفين سالفين الذكر بسنة 2004 الأمر الذي يجعل الحكم المنتقد مسلّطاً على ما انحصر عليه النزاع ويكون الحكم بطرح الأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات عن كامل سنوات التوظيف نتيجة لما أقرّته محكمة الموضوع عند بتّها في سلامة طريقة التوظيف طبقاً لأحكام الفصل 42 من مجلة الضريبة بالنسبة إلى سنتي 2003 و2005 ولما أقرّته من عدم صحّة إدماج المبالغ المحقّقة من طرف المعقّب ضدّه وطرحها تبعاً لذلك بالنسبة إلى سنة 2004، وهو ما يتطابق مع طلبات المعني بالأمر ولا يشكّل من جانب المحكمة تجاوزاً وذلك بغضّ النظر عن سلامة موقفها من عدمه بما يتّجه معه رفض المطعن الراهن.

عن المطعن الثاني المتعلّق بسوء تطبيق الفصل 42 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص

الطبيعيين والضريبة على الشركات:

حيث تمسّكت المعقّبة بأنّ عملية ضبط الدخل الجملي الخاضع للأداء حسب عناصر مستوى العيش تحمل في مفهومها احتساب جميع المداخيل والأرباح سواء الخاضعة منها للأداء أو المعفاة وذلك لضبط الأداءات والمعالم المستوجبة وأنّ بروز مداخيل مجهولة المصدر تعتبر مداخيل محقّقة من النشاط الذي يمارسه المعني بالأمر وتخضع بالتالي للأداءات والمعالم المستوجبة طبقاً للقانون، بما يكون معه طرح

الأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات من طرف محكمة الموضوع في غير محلّه وناتج عن سوء تطبيق للفصل 42 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وحيث أنّ التقييم التقديري للدخل الخاضع للضريبة طبقاً لأحكام الفصل 42 المشار إليه أعلاه يتيح للإدارة الاستفادة من قرينة قانونية تعفيها من إثبات عناصر ضبط قاعدة الأداء وذلك بالإعتماد على مؤشرات مستندة إلى مستوى عيش المطالب بالأداء والتفاوت الواضح بينها وبين المداخيل المصرّح بها، وحيث أنّ القرائن القانونية بطبيعتها تعفي المستفيد منها من بعض الواجبات التي تحمل عليه عادة في مادّة الإثبات وبناء عليه لا يمكن التوسّع في مجال تطبيقها بتوسيعها إلى مجالات أخرى لم يتمّ التنصيص عليها صراحة،

وحيث أنّ قرينة وجود مداخيل مخفية توظّف عليها الضريبة على الدخل باعتبار الاختلاف الواضح بين عناصر مستوى العيش والمداخيل المصرّح بها لا يتضمّن الإقرار بتأني تلك المداخيل حصراً من النشاط المهني الذي يعدّ قاعدة احتساب الأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات، الأمر الذي يتّجه معه رفض الطعن الراهن.

**عن المطعنين الثالث والرابع المتعلّقين بمخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات**

**الجبائية وضعف التعليل لتداخلهما ووحدة القول فيهما:**

حيث تمسّكت المعقّبة بأنّ محكمة الحكم المطعون فيه خرقت أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لما قضت بتعديل قرار التوظيف الإلزامي بطرح رقم المعاملات بعنوان سنة 2004 بالإستناد إلى مجرّد شهادة صادرة عن شركة " " ادعت ضمنها أن رقم المعاملات المذكور خلال سنة 2004 تمّ تحقيقه خلال سنة 2002 والسنوات السابقة لها، وألغت كلّ المبالغ التي وظّفتها مصالح الجبائية بعنوان المعلوم على المؤسسات الصناعية والتجارية او المهنية واعتبرته معنى منها دون موجب، وقبلت شهادت خلاص زوجة المطالب بالأداء صادرة سنة 2007 ولا تدلّ على تحصيلها على مداخيل خلال سنة 2003، والحال أنّ جرت العادة على صرف الرواتب ثلاث أو أربع أشهر بعد مباشرة الوظيفة.

وحيث أنّ تمسّك الإدارة بأنّ جريان العمل في الوظيفة العمومية يقتضي أن يكون الخلاص لاحقاً بشهرين أو بثلاثة مباشرة العمل دون الإدلاء بما يفيد ذلك بمقتضى مراسلة مؤجّر القرين المعني بالأمر يكون مجرّداً ومتعيّن الرفض، خاصّة وأنّه كما سبق بيانه فإنّ الأجور تعتبر متحصّلاً عليها وخاضعة للأداء منذ التاريخ الفعلي القانوني لاستحقاقها ما يثبت خلاف ذلك، الأمر الذي يجعل من هذا القسم من المطعن مجرّداً في هذا الخصوص ومتعيّن الرفض.

وحيث يتبين بالرجوع إلى أوراق الملفين الاستثنائي والابتدائي أنّ رقم المعاملات المدمج يتعلّق بشركتي " " و " ، واعتمدت الإدارة في إدماجهما على الاستقصاءات الواردة عليها من منظومة "صادق" والمتضمّنة على التوالي مبلغى 36.495,000 دينار و 12.100,000 دينار، وقدّم المعقّب ضدّه بالمقابل شهادة صادرة عن الشركة الأولى المشار إليها أعلاه ومستخرجا من دفتر حساباتها وشهادة خصم من المورد تتضمّن إقرارا منها بأنّ المبالغ المشار إليها تمّ فوترتها خلال سنة 2002 وخالصها خلال سنة 2004، وطلب على أساس ذلك طرح كامل المبلغ عن سنة 2004 باعتبار المرجع هو سنة تحقيق الدخل وليس سنة قبضه، وأنّه قام كذلك بالتصريح على جزئين خلال سنتي 2004 و 2005 بالأتعاب المتحصّل عليها من شركة بريكاتري جمال،

وحيث أنّ الأصل في مادّة التوظيف الإجباري للأداء التي لا تستند إلى القرائن أن تثبت الإدارة عدم صحّة ما يرد بالتصاريح الجبائية بما يحتمل لاحقا على المطالب بالأداء واجب إثبات الشطط أو حقيقة الموارد،

وحيث صرّح المعقّب ضدّه بأنّ المبالغ المتحصّل عليها من شركة بريكاتري جمال تمّ التصريح بها على مرحلتين خلال سنتي 2004 و 2005، وقدّم تصريحا بالدخل تضمّن على التوالي التصريح بمداخيل جمالية تقدّر بـ 9.240,000 دينار و 15.132,777 دينار وأدلت الإدارة باستقصاء مستخرج من المنظومة الاعلامية الراجعة لها بالنظر يخالف ما تمسّك به المعقّب ضدّه ووجهت محكمة الموضوع حكما تحضيريا لمطالبة المعقّب ضدّه الإدلاء بتفاصيل التصاريح وما يفيد خلاص الضريبة بعنوان الدخل على ما تحصل عليه من مبالغ من شركة بريكاتري جمال إلاّ أنّه أبلغها بتعدّد ذلك باعتبار أنّ رقم المعاملات المصرّح به رقم معاملات جملي لا يتضمّن تفاصيل، الأمر الذي يجعل من ما تمسّك به غير مؤيّد وكان على المحكمة المتعهّدة التثبت من حجّية ما قدّمه من وثائق ومدى مطابقتها للقانون حتى تؤدّي إلى إستبعاد ما قدّمته الإدارة بخصوص نفس المبالغ، واتجه لذلك قبول هذا الجزء من المطعن ونقض الحكم على أساسه.

ولهذه الأسباب:

قرّرت المحكمة:

أوّلا: قبول التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون وإحالة القضية على محكمة الإستئناف بتونس للنظر فيها بمهيئة حكمية جديدة.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضده.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية برئاسة السيدة نعيمة بن عاقلة وعضوية المستشارتين السيدتين نرجس تيرة ونادية نويرة.

وتلي علنا بجلسة يوم 25 أفريل 2019 بحضور كاتبة الجلسة السيدة أمينة غريبي.

المستشارة المقررة

  
جهان الهرمي

رئيسة الدائرة

  
نعيمة بن عاقلة

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

  
الإمضاء: لطفى الخالدي