الجمهوريّــة التــونسيّــة
مجــلس الدولــة
المحكــمــة الإداريّــــة
القضيّــة عــدد: 311974
تاريخ القرار: 4 أفريل 2016

الحمد لله،

قــرار تعقيبــي
باســم الشــعب التونســي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المــعــقّــبة: الإدارة **********في شخص ممثلها القانوني، مقرّها بشارع **********
عدد ****** – تونس،

من جهـــــة،

والمــعقّــب ضدّه: **********، عنوانه ب *******شارع **********–تونس، نائبه الأستاذ
، الكائن مكتبه ب. نهج ، – تونس،

من جهـــــة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من المعقبة المذكورة أعلاه والمرسّم بكتابة المحكمة بتاريخ 5 ماي 2011 تحت عدد 311974 طعنا في الحكم الإستئنافي الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 2 فيفري 2011 تحت عدد 12476/6 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي و إجراء العمل به.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضده محام وقد خضع لمراجعة أوليّة لوضعيته الجبائيّة بعنوان سنة 2004 تعلقت بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات الصناعية أوالتجارية أو المهنية لسنة 2003 والأقساط الإحتياطية لسنة 2004 نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء تحت عدد 2009/703 الصادر بتاريخ 20 جوان 2009 يقضي بإلزامه بأن يؤدي مبلغا جمليا قدره عشرة آلاف وخمسمائة وأربعة وثلاثون دينارا و 472 مليما (10.534,472 د) أصلا و خطايا ،

فاعترض المعقب ضده عليه أمام المحكمة الإبتدائية بتونس التي أصدرت حكمها عدد 3824 بتاريخ 30 ديسمبر 2009 القاضي بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإلغاء قرار التوظيف الإجباري، فاستأنفته المعقبة أمام محكمة الإستئناف بتونس التي أصدرت الحكم المبين منطوقه بالطالع موضوع الطعن بالتعقيب الماثل.

وبعد الإطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من المعقبة بتاريخ 12 ماي 2011 والرامية إلى نقض الحكم المطعون فيه و ذلك بالإستناد إلى ما يلي:

أولا : مخالفة الفصل 43 (جديد) **من مجلة الضريبة**، بمقولة أنّ هذا الفصل بعد تنقيحة بموجب الفصل 59 من القانون عدد85 لسنة 2006 المؤرخ في 25 ديسمبر 2006، خول للإدارة إعادة التقييم التقديري للدخل حسب النفقات الشخصية الظاهرة و الجلية وحسب نمو الثروة، وذلك عندما يفوق هذا التقييم مع إضافة تكاليف المعيشة ومستوى العيش للمعني بالأمر، الدخل المصرح به وقد تبين للإدارة في إطار المراجعة الأولية للوضعية الجبائية للمعقب ضده أنه اقتنى عقارا مناصفة مع المدعو عبد الرحمان عزوزي بمبلغ جملي قدره 20.000,000 دينارا بتاريخ 14 جويلية 2003، كما اقتنى عقارا آخر بتاريخ 20 ديسمبر 2003 بقيمة 17.640 دينارا، غير أنه لم يقدم للإدارة ما يفيد تخصيص جزء من مدخراته لخلاص العقار الأوّل. وبإعادة تقييم ميزان الموارد والنفقات تبين وجود فارق إيجابي ب11.768,748 دينارا اعتبرته إدارة الجباية نمو ثروة غير مبرر وقامت بإدماجه ضمن قاعدة الضريبة على الدخل، إلا أن محكمة البداية قضت بإلغاء قرار التوظيف معتبرة أنه "طالما أنّ للمعترض مبلغا ماليّا بحسابه البنكي عند شراء العقار، فإن تمسك الإدارة بكون ثمن العقار غير مبرر في غير محله باعتبار أنّ ذلك المبلغ مودع فب حسابه البنكي على ذمة المعترض". وقد أيّدت محكمة الإستئناف هذا التوجّه مع تغيير سبب الإلغاء بتعليل موقفها بقسمة نمو الثروة على السنوات السابقة لسنة الإقتناء مخالفة بذلك أحكام الفصل43 (جديد) من مجلة الضريبة، خاصّة وأن الكشف البنكي يفيد عمليّات التنزيل والسحب ولا يعني عملية ادخار لتغيره بصفة دورية وأن المعني بالأمر لم يقدم ما يفيد تخصيصه لجزء من المبلغ المضمن به لغرض الإقتناء والحال أن المشرع كرس مبدأ التخصيص صراحة في الفصل 43 المذكور وأوجب أن لا يقع استعمال مداخيل نمو الثروة خلال الفترة التي شملها التقادم في اقتناءات أخرى وكان على المحكمة التثبت من ذلك بمطالبة المعني بالأمر بكشف حساب متزامن مع اقتناء العقار الأول.

ثانيا: مخالفة الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أنّ الإدارة اعتمدت في تعديل الوضعية الجبائية للمعقب ضده على القرائن القانونية والفعلية باعتماد طريقة التقييم التقديري وأنه عملا بالفص 65 المذكور فإنه لا إعفاء ولا تخفيض من الأداء الموظف على المطالب بالأداء إلا إذا أقام الدليل على صحة تصاريحه أو على شطط الأداء الموظف عليه، في حين لم يتوصل المعقب ضده إلى إثبات ذلك الشطط في توظيف الأداء ، كما أنه لم يثبت تخصيص المداخيل السابقة لاقتناء العقار فيما أقامت الإدارة الدليل على صحة قاعدة الأداء من خلال عقود الشراء.

ثالثا: سوء التعليل، بمقولة أنّ المحكمة عللت حكمها المنتقد بأنّ المطالب بالأداء برّر نموّ ثروته بادخار مبلغ يفوق منابه من عملية الشراء حسب كشف بنكي قدم للإدارة وأنّ قسمة نمو الثروة مع ثبوت ممارسة المطالب بالأداء لمهنة حرّة و تقديمه ما يفيد المبلغ المدخر يعد في طريقه وغير مخالف للفصل 43 من مجلة الضريبة طالما أن فقه القضاء درج على قسمة نمو الثروة غير المبرر على السنوات المتقادمة، والحال أن الكشف البنكي لا يفيد تخصيص جزء من مبلغ الرصيد البنكي لشراء العقار وأن تاريخ الكشف البنكي المؤرخ في 31 ديسمبر 2002 سابق لتاريخ اقتناء العقار في 14 جويلية 2003. أما عن تقسيم نمو الثروة، فإن الحكم الإبتدائي لم يتعرض له، فضلا على أن القضية لا تتعلق بتقسيم نمو الثروة بل بتخصيص مبلغ مضمن بكشف حساب في عملية الإقتناء لإثبات الشطط في التوظيف.

رابعا: ضعف التعليل، بمقولة أنّ تعليل الحكم المطعون فيه ورد مقتضبا ومبهما ولا يرقى إلى مفهوم التعليل السليم للأحكام القضائية الذي يقتضي بيان الأسباب القانونية والواقعية التي أدت إلى تشكيل قناعة القاضي.

وبعد الإطلاع على تقرير الأستاذ محمد الغربي الخزامي والمدلى به بتاريخ 21 جوان 2011، نيابة عن المعقب ضده و ردّا على مستندات التعقيب والمتضمن بالخصوص طلب رفض مطلب التعقيب بالإستناد إلى أن المعقب ضده قدم كشف حساب بنكي مؤرخ في 31 ديسمبر 2002 يفيد إدّخاره لمبلغ 41.111,187 دينار قبل شراء العقار بمبلغ 10 آلاف دينار تم دفعها نقدا، وبذلك فقد تم إثبات صحة موارد منوبه المتأتية من مدخراته عن السنوات السابقة جراء تعاطي مهنة المحاماة منذ 8 ماي 1970، مما يجعل قرار التوظيف فاقدا لأساسه الواقعي والقانوني كما لم تقدّم المعقبة ما من شأنه أن يوهن الحكم المطعون فيه الذي جاء معللا تعليلا مستساغا.

وبعد الإطلاع علـــى بقيّـــة الأوراق المظروفـــة بالملف.

وعلى القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرّخ في غرّة جوان 1972 والمتعلّق بالمحكمة الإدارية مثلما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاّحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على الشركات.

وعلى مجلة الحقوق و الإجراءات الجبائية.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 7 مارس 2016 وبها تلت المستشارة المقرّرة السيدة هالة الفراتي ملخّصا لتقريرها الكتابي، وحضر ممثل الإدارة وتمسك ولم يحضر الأستاذ نائب المعقب ضده وبلغه الإستدعاء.

قررت المحكمة حجز القضيّة للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 4 أفريل 2016.

وبهـــا وبعد المفـــاوضة القـــانونيّـــة صرّح بمـــا يلـــي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في ميعاده القانوني ممّن له الصّفة والمصلحة واستوفى مقوماته الشكلية الجوهرية، مما يتعيّن معه قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

عن المطعن الأوّل المتعلق بمخالفة الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على الشركات:

حيث تمسكت الإدارة المعقبة بمخالفة الحكم المطعون فيه للفصل 43 المذكور في صيغته الجديدة بعد تنقيحه بموجب الفصل 59 من القانون عدد 85 لسنة 2006 المؤرخ في 25 ديسمبر 2006 المتعلق بقانون المالية لسنة 2007 استنادا إلى أنّ إدلاء المعقب ضده بكشف بنكي لا يعني بالضرورة أن المبلغ المضمن به مدخر ومخصص في جزء منه لخلاص ثمن العقار، في حين اشترط ذات الفصل 43 صراحة مبدأ التخصيص بأن لا يقع استعمال مداخيل نمو الثروة خلال الفترة التي شملها التقادم في اقتناءات أخرى ناعيا على المحكمة عدم التثبت من ذلك بمطالبة المعني بالأمر بكشف حسابي متزامن مع اقتناء العقار الأول.

وحيث تقتضي أحكام الفصل 72 من قانون المحكمة الإدارية أن " تقتصر الجلسة العامّة، إذا ما رفع لديها حكم مطعون فيه، على النظر في المطاعن القانونية التي سبق التمسّك بها لدى حاكم الأصل إلاّ إذا كان المطعن المثار لأوّل مرّة أمام التعقيب متعلّقا بالنظام العام أو كان متعلّقا بعيب تسرّب إلى الحكم المطعون فيه لا يمكن معرفته إلاّ بالاطلاع على ذلك الحكم."

وحيث بالرجوع إلى مستندات الإستئناف يتبين أن مصالح الجباية كانت قد تمسكت بمخالفة أحكام الفصل 43 قديم من مجلة الضريبة في خصوص تقسيم نمو الثروة على السنوات السابقة للتوظيف وأن ما تمسكت به المعقبة صلب مستندات التعقيب بخصوص مخالفة الفصل 43 من مجلة الضريبة في صيغته الجديدة بعد تنقيحه سنة 2006 فيما يتعلق بتخصيص المبالغ المذكورة من قبل المطالب بالضريبة لعملية الإقتناء التي كانت سند التوظيف، تمت إثارته لأول مرة في طور التعقيب، مما يؤول إلى رفض هذا المطعن شكلا عملا بأحكام الفصل 72 من قانون المحكمة الإدارية.

عن بقية المطاعن المتعلقة بمخالفة الفصل65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية و سوء التعليل وضعفه لترابطهما:

حيث تمسكت الإدارة المعقبة بأنّ مصالح الجباية اعتمدت في تعديل الوضعية الجبائية للمعقب ضده على القرائن القانونية والفعلية باعتماد طريقة التقييم التقديري وأنه عملا بالفصل 65 المذكور فإنه لا إعفاء ولا تخفيض من الأداء الموظف على المطالب بالأداء إلا إذا أقام الدليل على صحة تصاريحه أو على شطط الأداء الموظف عليه. هذا ولم يتوصل المعقب ضده إلى إثبات الشطط في توظيف الأداء عليه، كما أنه لم يثبت تخصيص المداخيل السابقة لاقتناء عقار فيما أقامت الإدارة الدليل على صحة قاعدة الأداء من خلال عقود الشراء، مما يجعل الحكم المطعون فيه مشوبا بسوء التعليل وضعفه خاصة و أنه ورد مقتضبا ولا يرقى إلى مفهوم التعليل السليم للأحكام القضائية الذي يقتضي بيان الأسباب القانونية والواقعية التي أدت إلى تشكيل قناعة القاضي.

وحيث ينص الفصل 65 م.ح.إ.ج. 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 و موارده الحقيقية أو على شطط الأداء الموظف عليه."

وحيث بالرجوع إلى الحكم الإستئنافي المطعون فيه يتبين أن المحكمة اعتبرت أن المطالب بالأداء برّر نمو الثروة من خلال ادخاره لمبلغ يفوق منابه من عملية الشراء التي كانت سندا للتوظيف الإجباري للأداء حسب كشف بنكي قدمه للإدارة، كما اعتبرت أن تطبيق قاعدة توزيع نمو الثروة يؤدي حتما إلى إثباب شطط التوظيف.

وحيث بالرجوع إلى الملف يتبين أن المعقب ضده ولئن أدلى لتبرير مداخيله بكشف بنكي مؤرخ في 31 ديسمبر 2002 يتضمن وجود مبلغ في حسابه البنكي قدره 41.111,187 دينار وذلك في تاريخ سابق لتاريخ شراء العقار في 14 جويلية 2003 المقدر ب 10 ألاف دينار، إلا أنه لم يدل بما يفيد تخصيص جزء من مدخراته تلك لخلاص ثمن العقار كما لم يدل بما يفيد سحب ثمن العقار من حسابه البنكي في تاريخ متزامن مع عملية الشراء ولا شيء بالملف يثبت ذلك. وبالتالي فإنه لم يتوصل إلى إقامة الدليل على صحة مداخيله وإثباب الشطط في توظيف الأداء حتى يتحصل على الإعفاء أو التخفيض من الأداء الموظف عليه وفقا للفصل 65 المذكور، الأمر الذي يكون معه الحكم المطعون فيه في غير طريقه ، واتجه لذلك قبول هذين المطعنين و نقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة.

ولـــــهـــذه الأســـبـــاب:

قـــرّرت المحكمـــة:

أوّلا: قبول مطلب التعقيب شكلا و أصلا ونقض الحكم المطعون فيه و إحالة ملف القضية على محكمة الإستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة .

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضده.

وصدر هذا القرار عن الدائـــرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية برئـــاسة السيد عبد السلام المهدي قريصيعة وعضويّة المستشارين السيدة كريمة النفزي و السيد محمّد اللطيّف.

وتلـــي علنا بجلسة يوم 4 أفريل 2016 بحضور كاتبة الجلســـة السيدة سماح الماجري.

رئيـــس الـــدائرة	المستشارة المقـــرّرة
عبد السلام المهدي قريصيعة	هالة الفرايتي