



## قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي،

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية القرار الآتي نصّه بين:

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

من جهة،

والمعقب ضده: \*\*\*\*\*، القاطن بحي \*\*\*\*، عمارة \*\*\*\*، سوسة، نائبه الأستاذ \*\*\*\*\* عن الشركة \*\*\*\*\* مقرّها بنهج \*\*\*\* سوسة،

### من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الإدارة العامة للأداءات والمرسم بكتابة المحكمة بتاريخ 4 نوفمبر 2009 تحت عدد 310750 طعنا في الحكم الإستئنافي الصادر عن محكمة الإستئناف بسوسة بتاريخ 7 أكتوبر 2008 في القضية عدد 712 والقاضي نهائيا بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الابتدائي فيما قضى به بخصوص أصل الاعتراض والقضاء مجددا بإقرار قرار التوظيف الإجباري المعترض عليه مع تعديله وذلك بالنزول بمبلغ الأداء إلى سبعة آلاف وخمسمائة وسبعة وثلاثون دينارا ومليمات 825 (7.537,825د) أصلا وخطايا.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضده أستهدف إلى مراجعة أوليّة لوضعيته الجبائية تعلقت بالضريبة على الدخل والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية شملت سنة 1999 وترتّب عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري بتاريخ 5 ماي 2006 تحت عدد 919 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره 30.949,149د أصلا وخطايا تمّ تبليغه إليه فاعتراض عليه أمام المحكمة الابتدائية بسوسة التي تعهّدت بالقضية وأصدرت فيها بتاريخ 14 ديسمبر 2006 الحكم الابتدائي عدد 786 القاضي إبتدائيا بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بنقض قرار التوظيف الإجباري المطعون فيه وإلغاء مفعوله وحمل المصاريف القانونية على المعترض ضدها، وهو الحكم الذي استأنفته المعقبة أمام محكمة الإستئناف بسوسة التي تعهّدت بالقضية وأصدرت فيها حكمها المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن المائل.

وبعد الإطلاع على المذكرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من المعقبة بتاريخ 24 نوفمبر 2009 والرّامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية

إلى محكمة الإستئناف المختصة لتتظر فيها بهيئة جديدة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضده، وذلك بالإستناد إلى ما يلي:

أولاً: خرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، بمقولة أنّ الإدارة قامت بتعديل الوضعية الجبائية للمعقب ضده مستندة في ذلك إلى قرائن فعلية تمثلت في اقتنائه خلال سنة 1999 ثلاث عقارات بمبلغ جملي قدره 53.500,000د وذلك بموجب 3 عقود بخط اليد مع إضافة معالم التسجيل وقدرها 3.600,000د وتكاليف المعيشة التي قدرتها بـ 6.000,000د إلا أنّ محكمة الحكم المطعون فيه ولئن اعتبرت أنّ قرار التوظيف الإجباري في طريقه فإنّها أصدرت في المقابل أصدرت حكماً تحضيرياً قضت فيه بسحب نمو الثروة غير المبرر على الأربع سنوات السابقة لسنة التوظيف بما أصبح معه المعني بالأمر مطالباً بأداء مبلغ 7.537,825د أصلاً وخطايا والحال أنّ عبارات الفصل 43 من مجلة الضريبة واضحة ولم تتضمن لا تلميحا ولا تصريحاً إمكانية تقسيم نمو الثروة على السنوات السابقة لتحقيقه.

ثانياً: خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أنّه لا يمكن لقاضي الموضوع أن يطبق قاعدة توزيع نمو الثروة على سنوات سابقة لسنة تحقيقها في غياب الحجة الثابتة والقانونية خاصة وأنّ عبء الإثبات في هذه المرحلة محمول على المطالب بالأداء الذي لم يقدّم الدليل على أنّ ثمن شراء العقارات متأت من السنوات السابقة لسنة التوظيف، وأنّه ليس للمحكمة في غياب أيّ معطى دقيق حول المداخل التي حققها المعني بالأمر في السنوات السابقة لسنة نمو الثروة أن تعيد احتساب الأداء الموظف عليه بتوزيع جزء من مبلغ نمو الثروة على عدة سنوات قدرتها من تلقاء نفسها ودون أيّ سند، وأنّ التطبيق السليم لمبادئ العدالة الجبائية والتشريع الجاري به العمل يقتضي من قاضي الموضوع الأخذ بالمؤيدات والمستندات الثابتة التي يقدّمها المطالب بالأداء لتبرير مصادر نمو ثروته وليس تمكينه من الحط من الأداء دون تحميله عبء إثبات ما يبرّر ذلك. وتبعاً لذلك وطالما أنّ المعقب ضده لم يفلح في إثبات جزء من مصدر تمويل عملية الإقتناء كما أنّه لم يقدّم الدليل القاطع على أنّ ذلك المبلغ يرجع إلى مداخل سابقة لسنة التوظيف التي شملها التقادم فإنّ محكمة الإستئناف بقيامها بسحب نمو الثروة على الأربع سنوات السابقة لسنة التوظيف تكون قد خرقت الفصل 65 المذكور.

ثالثاً: فقدان التعليل، بمقولة أنّ محكمة الحكم المطعون فيه لم تكلف نفسها عناء تعليل الموقف الذي انتهت إليه والمتمثل في سحب مبلغ نمو الثروة غير المبرر على الأربعة سنوات السابقة لسنة التوظيف ولم تبين المستندات الواقعية والقانونية التي أسست عليها قيامها بتعديل قرار التوظيف الإجباري.

وبعد الإطلاع على تقرير نائب المعقب ضده في الردّ على المذكرة في بيان أسباب الطعن المدلى به بتاريخ 11 فيفري 2010 والرامي إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه دون إحالة لبطان إجراءات التبليغ، وذلك بالإستناد إلى أنّه جاء بحديثات الحكم المطعون فيه أنّ الجهة الإدارية أدلت بما يفيد أنّها تولّت إعلام المعارض بالمراجعة الجبائية الأولية بتاريخ 30 ديسمبر 2003 بالعنوان الذي صرّح به في حين أنّه لا وجود لأيّ أثر يثبت بلوغ محضر الإعلام إليه في الأجل المذكور لأنّ الظرف المحتجّ به من قبل الإدارة تضمن عبارة " غادر العنوان" أي أنّ الإدارة علمت بكونه غادر المكان ولم تتولّ التبليغ إليه بعنوانه الجديد. وقد أدلت الإدارة بمحضر تبليغ على أساس الفصل 10 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية بنفس التاريخ

أي 30 ديسمبر 2003 إلا أنّ هذا المحضر لا يتضمّن ختم مركز الأمن الوطني لسوسة الشمالية، كما أنّ القول بأنّ الإدارة لم تكن على علم بتغيير المعقب ضدّه لعنوانه مردود بمحضر تبليغ قرار التوظيف إليه بعنوانه بحي الصفايا. وبخصوص المطعن الأوّل المأخوذ من خرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، دفع نائب المعقب ضدّه بأنّ الإستناد إلى أحكام الفصل 43 المذكور يفرض على الإدارة إثبات الموارد والمداخل حتّى تكون عملية التوظيف متّقة مع النصوص الجاري بها العمل مؤكّدا أنّ المؤشّرات التي استندت إليها تمّ تبريرها من قبل منوّبه وبالتالي فإنّ عبء إثبات وجود موارد أخرى لم يقع التصريح بها وتمّ توظيفها لشراء العقارات يصبح محمولا على الإدارة التي لم تتمكّن من ذلك ولم تتنازع في صحّة الأدلة من مدخرات وكشوفات بنكية وغيرها. وفيما يتعلّق بالمطعن الثّاني المأخوذ من خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، دفع نائب المعقب ضدّه بأنّ منوّبه توفّق في إثبات صحّة موارد وبالتالي فإنّ الفصل المتمسّك به من الإدارة ينهض لفائدته لا ضدّه.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرّخ في 1 جوان 1972 المتعلّق بالمحكمة الإداريّة كما تمّ تنفيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة له وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرّخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الإطلاع على ما يفيد إستدعاء الطّرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 29 جانفي 2011، وبها تمّ الإستماع إلى المستشار المقرر السيد حسين عمارة في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسّك بمستندات التعقيب ولم يحضر الأستاذ \*\*\*\*\* وبلغه الإستدعاء.

وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 21 فيفري 2011.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

- من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب في الأجل القانوني ممّن له الصفة والمصلحة مستوفيا شروطه ومقوماته الشكلية وتعيّن لذلك قبوله من هذه الناحية.

- من جهة الأصل :

عن المطاعن الثلاثة المأخوذة من خرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وفقدان التعليل لاتحاد القول فيها:

حيث تمسكت المعقبة بأن الإدارة قامت بتعديل الوضعية الجبائية للمعقب ضده مستندة في ذلك إلى قرارات فعلية تمثلت في اقتناؤه خلال سنة 1999 ثلاث عقارات بمبلغ جملي قدره 53.500,000 وذلك بموجب 3 عقود بخط اليد مع إضافة معالم التسجيل وقدرها 3.600,000د وتكاليف المعيشة التي قدرتها بـ 6.000,000د إلا أن محكمة الحكم المطعون فيه ولئن اعتبرت أن قرار التوظيف الإجباري في طريقه إلا أنها في المقابل أصدرت حكما تحضيريا قضت فيه بسحب نمو الثروة غير المبرر على الأربع سنوات السابقة لسنة التوظيف بما أصبح معه المعني بالأمر مطالبا بأداء مبلغ 7.537,825د أصلا وخطايا والحال أن عبارات الفصل 43 من مجلة الضريبة واضحة ولم تتضمن لا تلميحا ولا تصريحاً إمكانية تقسيم نمو الثروة على السنوات السابقة لتحقيقه. وأضافت أن محكمة الحكم المطعون فيه لم تكلف نفسها عناء تعليل الموقف الذي انتهت إليه وأنه لا يمكن لقاضي الموضوع أن يطبق قاعدة توزيع نمو الثروة على سنوات سابقة لسنة تحقيقها في غياب الحجة الثابتة والقانونية خاصة وأن عبء الإثبات في هذه المرحلة محمول على المطالب بالأداء الذي لم يقدم الدليل على أن ثمن شراء العقارات متأت من السنوات السابقة لسنة التوظيف.

وحيث ثبت من ملف القضية أنه على إثر مراجعة الوضعية الجبائية للمعقب ضده تبين أنه تولى خلال سنة 1999 اقتناء ثلاث عقارات بمبلغ جملي قدره 53.500,000د فأعدت الإدارة تقييم مداخله لسنة 1999 وأصدرت بتاريخ 5 ماي 2006 قرارا في التوظيف الإجباري يقضي بمطالبتة بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره 30.949,149د أصلا وخطايا أخذا بعين الاعتبار ثمن العقارات ومصاريف التسجيل ومصاريف المعيشة معتبرة ذلك نمو ثروة غير مبرر إلا أن محكمة الاستئناف لئن اعتبرت أن المطالب بالأداء لم يدل بما يفيد أن المبلغ المدخر حسب الكشف البنكي المؤرخ في 31 ديسمبر 1991 استعمله في اقتناء العقارات وأن عدم احتسابه من طرف الإدارة في طريقه فإنها قضت بالحط من الأداء المستوجب إلى ما قدره 7.537,825د أصلا وخطايا وذلك بتوزيع نمو الثروة على الأربع سنوات السابقة لسنة التوظيف.

وحيث ينص الفصل 43 من مجلة الضريبة على ما يلي: "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 وباعتبار مستوى عيش المعني بالأمر دخله المصرح به الذي يضبط وفق نفس المنوال المتبع فيما يخص التوظيف التقديري حسب عناصر مستوى العيش".

وحيث 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 الشطط في ما وظف عليه".

وحيث يستنتج من الأحكام المذكورة آفا أن التقييم التقديري يعتبر من القرارات القانونية المخولة لمصالح الجبائية كلما اتضح لها وجود تباين بين هذا التقييم وبين المداخل المصرح بها وتمكن هذه الطريقة من ضبط الدخل الصافي للأشخاص الطبيعيين على أساس العناصر الدالة على نمو الثروة وعلى النفقات الشخصية الظاهرة والجلية بعد إضافة مصاريف المعيشة وطرح المبررات التي يمكن أن يقدمها المعني بالأمر لإثبات كيفية تمويل نفقاته ونمو ثروته.

وحيث طالما أنّ هذه الطريقة في التوظيف تعتمد وجه الإنفاق فإنّ المشرّع لم يحدّد عدد السنوات الكفيلة بأن توفر مداخلها ذلك المحصول المالي وترك المجال مفتوحاً لإدارة الجباية لتحديد طريقة احتساب تلك السنوات باعتماد قاعدة توزيع نموّ الثروة على مداخل أكثر من سنة وهي طريقة تتلاءم ومبادئ العدالة الجبائية التي من أهمّها تخفيف العبء الجبائي على المطالب بالضريبة مع ضمان حقوق الخزينة.

وحيث أنّ توزيع نموّ الثروة على عدد من السنوات مرتبط بالنشاط الذي يمارسه المطالب بالأداء وبما يقدّمه من إثباتات تبرّر مصادر نموّ ثروته وإمكانية توزيعها على تلك السنوات.

وحيث يتبيّن من أوراق الملف أنّ المطالب بالأداء لم يفلح في إثبات مصادر نموّ ثروته ولا في تقديم ما يفيد أحقيته بتوزيع ذلك النموّ على عدد السنوات السابقة لسنة التوظيف، الأمر الذي يغدو معه قضاء محكمة الحكم المطعون فيه بتوزيع نموّ الثروة على الأربع سنوات السابقة لسنة التوظيف مخالفاً للقانون ومشوباً بسوء التعليل واتّجه لذلك قبول المطاعن المتمسك بها ونقض الحكم المطعون فيه على هذا الأساس.

### ولهذه الأسباب

### قرّرت المحكمة :

**أولاً:** قبول مطلب التعقيب شكلاً وفي الأصل نقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بسوسة لتعيد النّظر فيها بهيئة حكمية أخرى.

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

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبيّة الثالثة برئاسة السيد غازي الجريبي الرئيس الأوّل للمحكمة الإداريّة وعضويّة المستشارين السيّدنين منير العربي وعلي العباسي.  
وتلي علنا بجلسة يوم 21 فيفري 2011 بحضور كاتبة الجلسة الأنسة منى بوشلاغم.

المستشار المقرّر

الرئيس الأوّل

غازي الجريبي

حسين عمارة