الحمد لله،

الجمهوريّـــة التـــونسيّـــة
مجـــلس الدولـــة
المحكـــمـــة الإداريّـــــة

القضيّـــة عـــدد: 311401

تاريخ القرار:20 جانفي 2014

قـــرار تعقيبـــي
باســـم الشـــعب التونســـي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المـــعـــقّـــبة: الإدارة العامة للمراقبة الجبائية في شخص ممثلها القانوني , مقرها الكـــائن بشـــارع الهادي شاكر عدد 93 – تونس ,

من جهـــــة،

والمـــعقّـــب ضدّه: نائبه الأستاذ الكائن مكتبه

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 20 جويلية 2010 والمرسّم بكتابة المحكمة تحت عدد 311401 طعنا في الحكم عدد 11287 الصـــادر عـــن محكمـــة الإستئناف ببنزرت بتاريخ 22 فيفري 2010 والقاضي بقبول الإستئنافين الأصلي والعرضي شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي مع تعديل نصه وذلك باعتبار أن الأداء المستوجب على المســـتأنف ضـــده

يقدر بأربعـــة آلاف وتســـعة ثلاثون دينارا و 320 مليمات (4.039,320د) أصلا وخطايا وحمل المصاريف القانونية على المحكوم عليه.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الّذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضده خضع إلى مراقبة أوليـــة لوضعيته الجبائية بعنوان الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين شملت سنة 2004 على إثر توليه اقتنـــاء عقار بتاريخ 23 فيفري 2004 بمبلغ قدره 36.000,000د دون تبرير مصدر تمويله نتج عنه صدور قرار في التوظيف الإجباري بتاريخ 9 نوفمبر 2007 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ قدره 11.278,140د أصل أداء وخطايا وقد اعترض عليه أمام المحكمة الإبتدائية ببترت التي أصدرت حكما في القضية عـــدد 891 بتاريخ 30 أفريل 2008 يقضي بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بـــإقرار قـــرار التوظيـــف الإجباري مع تعديل نصه وذلك بالحط مـــن مبلـــغ الأداءات المســـتوجبة إلى مـــا جمـــلته ألـــف وتســـعة وثمـــانون دينـــارا و 540 من المليمـــات (1.089,540د) أصـــلا وخطايـــا وحمـــل المصـــاريف القانونية على المعترض , وعلى إثر طعن إدارة الجباية بالإستئناف في هذا الحكم أمام محكمة الإستئناف ببترت أصدرت هذه الأخيرة حكما في القضية عدد بتاريخ 22 فيفري 2010 يقضي بقبول الإستئنافين الأصلي والعرضي شكلا وفي الأصـــل بإقـــرار الحكـــم الإبتـــدائي مع تعديل نصه وذلـــك باعتـــبار أن الأداء المستوجـــب علـــى المستـــأنف ضـــده يقـــدر بأربعـــة آلاف وتســـعة ثـــلاثون دينارا و 320 مليـــمات (4.039,320د) أصلا وخطـــايا وحمل المصاريف القانونية على المحكـــوم عليه , وهذا الحكم هو محل الطعن الماثل.

وبعد الإطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من طرف الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 30 جويلية 2010 والمتضمنة خرق الحكم المنتقد للفقرة الثانية من الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ضرورة أنّ هذا الفصل لم يكرس قاعدة نمو الثروة غير المبرر وإنما خوّل للمطالب بالأداء إثبات نمو ثروته من خلاله مداخيله للسنوات السابقة لسنة التوظيف شريطة أن تكون هذه المداخيل مصرح بها من طرفه وخضعت لدفع الأداء المستوجب بعنوانها قبل غرة جانفي من السنة التي يتم بعنوانها تطبيق النظام التقديري وأن تلك المداخيل خصصت للإقتناء موضوع نمو الثروة وليس

ثروته مبررا ويدل على أنه أفلح في إثبات الشطط فيما وظف عليه على نحو ما تقتضيه أحكام الفصل 65 من مجلة الضريبة علاوة على أن إجابة محكمة الإستئناف على مستندات منوبه ودفوعات الإدارة وتبنيها للحكم الإبتدائي الذي بيّن السند القانوني الذي اعتمده وتعرضه لجميع الوقائع والمؤيدات يجعل حكمها موضوع الطعن الماثل معللا.

وبعد الإطلاع علـــى بقيّـــة الأوراق المظروفـــة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1جـــوان 1972 و المتعلـــق بالمحكمة الإدارية كما تم تنقيحه و إتمامه بالنصوص اللاحقة له و آخرها القانون الأساسي عـــدد القـــانون الأساسي عدد 2لسنة 2011 المؤرّخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 25 نوفمبر 2013 , وبها تم الإستماع إلى المستشار المقرر السيد الحبيب الأطرش في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بما قدمته هذه الأخيرة من مستندات تعقيب و لم يحضر الأستاذ وبلغه الإستدعاء ,

حجزت القضيّة للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 30 ديسمبر 2013 , وبها وبعد المفاوضة القانونية قررت المحكمة التمديد في أجل المفاوضة والتصريح بالقرار إلى جلسة يوم 20 جانفي 2014 .

وبهـــا وبعد المفـــاوضة القـــانونيّـــة صرّح بمـــا يلـــي:

من جهة الشكل:

حيث قدم مطلب التعقيب في ميعاده القانوني ممن له الصفة والمصلحة ومستوفيا لجميع شروطه الشكلية الجوهرية , لذا فقد تعين قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل :

- ***عن المطعنين الأول والثاني المأخوذين من خرق الفقرة الثانية من الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وخرق الفصل 65 من نفس المجلة:***

حيث تمسكت المعقبة بمخالفة الحكم المنتقد لأحكام الفقرة الثانية من الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أن محكمة الإستئناف ببترت اعتبرت أن نمو ثروة المعقب ضده مبررة وتولت توزيعها على أربع سنوات واعتبار الربع فقط متأتي من مداخيل سنة 2004 على خلاف مقتضيات الفصل المذكور الذي خوّل للمطالب بالأداء إثبات نمو ثروته من خلاله مداخيله للسنوات السابقة لسنة التوظيف شريطة أن تكون هذه المداخيل مصرح بها من طرفه وخضعت لدفع الأداء المستوجب بعنوانها قبل غرة جانفي من السنة التي يتم بعنوانها تطبيق النظام التقديري وأن تلك المداخيل خصصت للإقتناء موضوع نمو الثروة وليس لاقتناءات أخرى في حين أن المعقب ضده لم يفلح في إثبات أن نمو الثروة متأتي من السنوات السابقة بسبب أن المبالغ التي خصصها لتمويل ممتلكاته هي مداخيل غير مصرح بها بعنوان السنة التي تم خلالها تحقيق نمو الثروة أو النفقات وكان من المفروض عليه إثبات أنه لم يتحصل على كامل مبلغ الشراء خلال سنة 2004 وإنما كان يدخر مبالغ مالية هامة متأتية من مداخيل سنوات سابقة لدى إحدى المؤسسات البنكية أو البريدية وأنه تولى سحبها في تزامن مع عملية الشراء وأن هذه المداخيل المدخرة مصرح بها وتتماشى مع تصاريحه التلقائية بعنوان سنوات تحقيق الدّخل علاوة على مخالفة أحكام الفصل 65 من مجلة الضريبة لعدم توصل المعقب ضده إقامة الدليل على حقيقة موارده وصحة تصاريحه أو بيان الشطط فيما وظف عليه كأن يبين أنه تولى تخصيص مداخيل بيع سيارته أو القرض الفلاحي الذي تحصل عليه في عملية الإقتناء موضوع المراجعة.

وحيث يتبين من أوراق الملف أن المعقب ضده خضع إلى مراجعة أولية لوضعيته الجبائية على إثر اقتنائه لعقار بتاريخ 23 فيفري 2004 بمبلغ يناهز 36.000,000د أسفر عن صدور قرار في التوظيف الإجباري بتاريخ 9 فيفري 2007 يقضي بمطالبته بمبلغ قدره 11.278,140د أصل أداء وخطايا , ولما اعترض عليه أمام المحكمة الإبتدائية ببترت أصدرت هذه الأخيرة حكما في القضية عدد 891 بتاريخ 30 أفريل 2008 يقضي بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف

الإجباري مع تعديل نصه بالحط من مبلغ الأداءات المستوجبة إلى ما جملته ألف وتسعة وثمانون دينارا و 540 من المليمات (1.089,540د) أصلا وخطايا وحمل المصاريف القانونية على المعترض وذلك على أساس أن القرض الذي تحصل عليه المعقب ضده من البنك الوطني الفلاحي والذي يبلغ 17.749,895 يبرر مصادر تمويل اقتنائه للعقار المذكور ورغم تأييد هذا الحكم في الطور الإستئنافي بموجب الحكم الصادر في القضية عدد 11287 بتاريخ 22 فيفري 2010 والذي قضى بتعديل الأداء المستوجب إلى ما قدره أربعة آلاف وتسعة وثلاثون دينارا و 320 مليمات (4.039,320د) أصلا وخطايا وحمل المصاريف القانونية على المحكوم عليه , فإن هذا الحكم استبعد معين القرض الفلاحي كمصدر لنمو ثروة المعقب ضده واستند على قاعد توزيع نمو الثروة على السنوات السابقة معتبرا أن شراء المعقب ضده للعقار المذكور أعلاه تم بموجب مدخرات الثلاث سنوات السابقة لتاريخ الشراء وذلك عملا بمبدأ العدالة الجبائية.

وحيث تقتضي أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعين والشركات أنه " يطبق النظام التقديري حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية أو حسب نمو الثروة على كل مطالب بالضريبة ما لم يقم بإثبات مصادر تمويل نفقاته أو نمو ثروته .

وتقبل لتبرير تلك النفقات ونمو الثروة المداخيل الخاضعة للضريبة المحققة خلال الفترة التي شملها التقادم والتي تم التصريح بها ودفع الأداء المستوجب عليها قبل غرة جانفي من السنة التي يتم بعنوانها تطبيق التقييم التقديري المشار إليه وذلك ما لم يثبت استعمال هذه المداخيل في اقتناءات أخرى"

وحيث أن الفصل 43 (جديد) تم تنقيحه بمقتضى الفصل 51 من القانون عدد 85 لسنة 2006 المؤرخ في 25 ديسمبر 2006 والمتعلق بقانون المالية لسنة 2007 وهو لا ينطبق على قضية الحال باعتبار أن حدث الإنشاء موضوع قرار التوظيف الإجباري المؤرخ في 4 نوفمبر 2007 الواقع تعديله بموجب الحكم المنتقد والمتمثل في اقتناء المعقب ضده لعقار بتاريخ23 فيفري 2004 كان سابقا لصدور القانون عدد 85 سالف الذكر.

وحيث تقتضي أحكام الفصل 43 (قديم) 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 وباعتبار مستوى عيش المعني بالأمر , دخله المصرح به الذي يضبط وفق نفس المنوال المتبع فيما يخص التوظيف التقدير حسب عناصر مستوى العيش".

وحيث يستنتج من الأحكام المذكورة أن التقييم التقديري يعتبر من القرائن القانونية المخولة لمصالح الجباية لضبط الدخل الصافي للأشخاص الطبيعيين كلما اتضح لها وجود تباين بين هذا التقييم وبين المداخيل المصرح بها , كما يتبين أيضا أن المشرع لم يحدّد عدد السنوات الكفيلة بأن توفر مداخيلها المحصول المالي وترك المجال مفتوحا لإدارة الجباية لتحديد طريقة احتساب تلك السنوات باعتماد قاعدة توزيع مقدار نمو الثروة على مداخيل أكثر من سنة وهي طريقة تتلاءم ومبادئ العدالة الجبائية التي من أهمها تخفيف العبء الجبائي على المطالب بالضريبة مع ضمان حقوق الخزينة العامة وتتماشى وروح الفصل 43 المذكور ذلك أن ما تمسكت به الإدارة من أن ثروة المعقب ضده تحققت خلال السنة التي اقتنى فيها العقار فيه إجحاف بوضعيته وخرق للواقع وطبيعة الأشياء ضرورة أنه من غير المستساغ واقعا ومنطقا أن يتولى شخص شراء عقار من مدخرات سنة واحدة بل نتيجة جهد وادخار سنوات عديدة.

وحيث في ضوء ما تقدم , وطالما اكتفت محكمة القرار المنتقد على قاعدة توزيع نمو الثروة على السنوات السابقة لسنة التوظيف وهي سنة 2004 وأن الفصل 43 قديم يجيز استعمال هذه القاعدة بدون أي قيد شكلي فإن ما توصلت إليه المحكمة المذكورة من تعديل للأداء المستوجب على أساس القاعدة المذكورة يجعل موقفها سليما من الناحية القانونية وتعين لذلك رفض المطعنين على هذا الأساس.

- ***عن المطعن الثالث المأخوذ من ضعف التعليل :***

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المنتقد ضعف التعليل بمقولة أنه ورد مفتقرا لعنصر الدقة والقصور في التسبيب نتيجة تولى المحكمة إدخال تعديلات على قرار التوظيف دون بيان مظاهر

الإجحاف والشطط في أسس التوظيف التي أرست قناعتها حول وجاهة تلك التعديلات وغياب السند القانوني الذي يبرر اعتمادها قسمة نمو الثروة .

وحيث أن تعليل الأحكام يقتضي إفصاح المحكمة عن الأسباب القانونية والواقعية التي انبنى عليها موقفها وهو توفر في قضية الحال باعتبار أن الحكم المنتقد بيّن بوضوح كيفية اعتماده لقاعدة توزيع نمو الثروة وسبب استبعاده لمعين القرض الفلاحي كمصدر لنمو ثروة المعقب ضده ,الأمر الذي يجعل المطعن الراهن في غير طريقه وتعين رفضه.

ولـــــهـــذه الأســـبـــاب:

قـــرّرت المحكمـــة:

أوّلا: قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائـــرة التعقيبية الأولى برئـــاسة السيد الحبيب جاء بالله وعضويّة المستشارين السيد محمد الهادي الوسلاتي والسيدة سهام بوعجيلة.

وتلـــي علنـــا بجلسة يوم 20 جانفي 2014 بحضور كاتب الجلســـة السيدة سماح الماجري.

رئيـــس الـــدائرة
الحبيب جاء بالله

المستشارا المقـــرّر
الحبيب الأطرش