الحمد للّه،

الجمهوريّة التّونسيّة

مجلس الدّولة

المحكمة الإداريّة

القضيّة عدد: **312515**

تاريخ القرار: **17** ديسمبر **2012**

قـــرار تـــعقيبـــي

باســـم الشعب التونـــسي،

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّبة : الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثّلها القانوني عنوانها بشارع الهادي شاكر عدد 93 ، تونس،

من جهة،

والمعقّب ضدّها : ********** ، القاطنة ********** ، نائبها الأستاذ ********** الكائن مكتبه ********** ،

من جهة أخرى.

بعد الاطّلاع على مطلب التعقيب المقدّم من المعقّبة المذكورة أعلاه والمسجّل بكتابة المحكمة بتاريخ 29 ديسمبر 2011 تحت عدد 312515 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس في القضية عدد 6069 بتاريخ 6 أفريل 2010 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي وإجراء العمل به.

وبعد الاطّلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضدّها خضعت بموجب نشاطها كمحامية إلى مراجعة معمقة لوضعيّتها الجبائية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الإحتياطية والخصم من المورد والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والأداء على القيمة المضافة والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء ومعلوم الطابع الجبائي شملت الفترة الممتدّة من 1 جانفي 2002 إلى 31 ديسمبر 2005 نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء تحت عدد 731-2007-040 بتاريخ 5 ديسمبر 2007 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره 8.350,008 دينارا أصلا وخطايا مع ضبط فائض الأداء بعنوان

الضريبة على الدخل لسنة 2005 بما قدره 1.392,735 دينارا، فاعترضت عليه المطالبة بالأداء أمام المحكمة الإبتدائية ببن عروس التي أصدرت بشأنه حكما في القضية عدد 913 بتاريخ 9 أكتوبر 2009 يقضي بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري المطعون فيه مع تعديل نصّه وذلك باعتبار قيمة الأداء المستوجب أصلا وخطايا تساوي 918,080 دينارا وحمل المصاريف القانونية على المعترضة، فتولّت مصالح الجباية استئنافه أمام محكمة الإستئناف بتونس التي أصدرت حكمها المضمّن منطوقه بالطالع وهو الحكم موضوع الطعن الماثل.

وبعد الاطّلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدّمة من المعقبة بتاريخ 3 جانفي 2012 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الإستئناف المختصة للنظر فيه بهيئة حكمية جديدة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضدّها وذلك استنادا إلى ما يلي:

1 – خرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أنّ محكمة الحكم المطعون فيه سايرت موقف المحكمة الإبتدائية الذي قضى بإقرار قرار التوظيف الإجباري مع تعديل نصّه على ضوء ما جاء بنتيجة الإختبار واعتبرت أنّ الإختبار لم يخالف أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة و لم يمنح المطالبة بالأداء مزايا النظام الحقيقي ولأنّ تصحيح رقم المعاملات باعتماد الفاتورات والوثائق لا يخالف أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة، والحال أنّ ما انتهى إليه الإختبار كان مخالفا لأحكام الفصل 43 المذكور باعتبار أنّه ثبت لمصالح الجباية وجود فارق بين نفقات المعقّب ضدّها ومواردها خلال سنة 2004 تمّ اعتباره نموّ ثروة غير مبرّر نظرا لكونها لم تقم الدليل على خلافه و لم تدحض ما توصّلت إليه مصالح الجباية، لذلك اعتبر أرباحا مخفية تمّ إدماجها صلب قاعدة الضريبة على الدخل كما أنّ تصنيف جزء من المداخيل التي تحقّقها المعقّب ضدّها من نشاطها كمحامية ضمن صنف أرباح المهن غير التجارية لا يحول دون تطبيق مقتضيات الفصلين 42 و43 من مجلة الضريبة وبالتالي اعتماد طريقة التقييم التقديري للدخل حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية ونموّ الثروة.

2 – خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنّ محكمة الحكم المطعون فيه سايرت موقف المحكمة الإبتدائية الذي قضى بإقرار قرار التوظيف الإجباري مع تعديل نصّه على ضوء ما جاء بنتيجة الإختبار والحال أنّ الإذن بمأمورية الإختبار لم يتعرّض إلى مسألة دمج نموّ الثروة غير المبرّر صلب قاعدة احتساب الضريبة ورقم المعاملات وأنّ الخبير المنتدب تجاهل أحد عناصر التوظيف من خلال اتّباعه طريقة محاسبية خاصة بالنظام الحقيقي واستبعد طريقة التقييم التقديري متعلّلا بأنه عمل في إطار المأمورية كما أنّ محكمة الحكم المطعون فيه لم تبذل أدنى جهد للتثبّت من كون مبلغ نموّ الثروة غير المبرّر الذي أبرزته عملية المقارنة بين النفقات والموارد لم يتمّ أخذه بعين الإعتبار في ضبط قاعدة الضريبة على الدخل ورقم المعاملات بل اكتفت بتزكية عمل

الخبير ممّا يجعل المحكمة قد كوّنت الحجج للمطالبة بالأداء لتمكينها من الإنتفاع بالإعفاء أو الحطّ من الأداء الموظّف عليها مخالفة بذلك ما دأب عليه فقه قضاء المحكمة الإدارية في هذا الشأن.

3 – سوء التعليل بمقولة أنّ محكمة الحكم المطعون فيه لم تبرّر النتيجة التي توصّل إليها الخبير المنتدب سواء بذكر الأسانيد القانونية أو القرائن القانونية أوالفعلية أو جريان العمل، كما أنّها أخذت نتيجة الإختبار بصفة مسلّمة بالرغم من مخالفة القانون وتغيير لطريقة التوظيف ودون تبرير كذلك لرفض عمل الإدارة ومؤيّداتها.

وبعد الاطّلاع على تقرير الأستاذ محمد الطاهر الشابي نائب المعقب ضدّها في الردّ على مذكّرة التعقيب الوارد بتاريخ 2 فيفري 2012 والمتضمّن طلب رفض التعقيب شكلا واحتياطيّا رفضه أصلا وذلك استنادا إلى ما يلي:

– بخصوص المطعنين الأوّل والثاني دفع نائب المعقّب ضدّها بأنّ هذه الأخيرة تمكّنت من دحض جملة الفوارق بين الموارد والنفقات وأدلت بجميع ما لديها من فواتير ومؤيّدات محاسبية تفنّدها من خلال تقديمها ما يفيد حصولها على قرض لتتمكّن من شراء العقار سنة 2003 مثلما تؤكّده كشوفات الحساب البنكي، كما أنّ محكمة الحكم المطعون فيه لم تتولّ تكوين حجج للمطالبة بالأداء لتمكينها من الإنتفاع بالإعفاء أو الحطّ من الأداء الموظّف عليها بل أقرّت سلامة تمشّي محكمة البداية في جميع أعمالها الإستقصائية.

– بخصوص ضعف التعليل دفع نائب المعقّب ضدّها بأنّ محكمة الحكم المطعون فيه لم تغفل الردّ على المطاعن المثارة من قبل مصالح الجباية في الطور الإستئنافي وعلّلت قضاءها بما له أصل بالمؤيّدات المظروفة بملف القضية ومن أهمّها الإستقصاء الوارد من شركة النهوض بالمساكن الإجتماعية والفاتورات المدلى بها من قبل المطالبة بالأداء.

وبعد الاطّلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الاطّلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية والمنقح و المتمّم بالقوانين اللاّحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرّخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيّين والضريبة على الشركات.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الاطّلاع على ما يفيد استدعاء طرفي النزاع بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 19 نوفمبر 2012 وبها تمّ الاستماع إلى المستشار المقرّر السيد طارق الحرابي في تلاوة ملخّص من تقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة المعقبة وتمسّك و لم يحضر الأستاذ ********** ووجّه إليه الإستدعاء وفق الصيغ القانونية.

قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم بجلسة يوم 17 ديسمبر 2012.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من حيث الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب ممّن له الصفة والمصلحة وفي ميعاده القانوني ومستوفيا جميع شروطه الشكلية ممّا يتّجه معه قبوله من هذه الجهة.

من حيث الأصل:

– عن المطاعن الثلاثة مجتمعة لتداخلها ووحدة القول فيها:

حيث تعيب المعقبة على محكمة الحكم المطعون فيه مخالفتها أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وكذلك أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنّها سايرت موقف المحكمة الإبتدائية الذي قضى بإقرار قرار التوظيف الإجباري مع تعديل نصّه على ضوء ما جاء بنتيجة الإختبار واعتبرت أنّ الإختبار لم يخالف أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة و لم يمنح المطالبة بالأداء مزايا النظام الحقيقي وأنّ تصحيح رقم المعاملات باعتماد الفاتورات والوثائق لا يخالف أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة، والحال أنّ ما انتهى إليه الإختبار كان مخالفا لأحكام الفصل 43 المذكور باعتبار أنّه ثبت لمصالح الجباية وجود فارق بين نفقات المعقّب ضدّها ومواردها خلال سنة 2004 تمّ اعتباره نموّ ثروة غير مبرّر نظرا لكونها لم تقم الدليل على خلافه و لم تدحض ما توصّلت إليه مصالح الجباية، لذلك اعتبر أرباحا مخفية تمّ إدماجها صلب قاعدة الضريبة على الدخل كما أنّ تصنيف جزء من المداخيل التي تحقّقها المعقّب ضدّها من نشاطها كمحامية ضمن صنف أرباح المهن غير التجارية لا يحول دون تطبيق مقتضيات الفصلين 42 و43 من مجلة الضريبة وبالتالي اعتماد طريقة التقييم التقديري للدخل حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية ونموّ الثروة، التي استبعدها الخبير واتّبع طريقة محاسبية خاصة بالنظام الحقيقي متعلّلا بأنه عمل في إطار المأمورية كما أنّ محكمة الحكم المطعون فيه لم تبذل أدنى جهد للتثبّت من كون مبلغ نموّ الثروة غير المبرّر الذي أبرزته عملية المقارنة بين النفقات والموارد لم يتمّ أخذه بعين الإعتبار في ضبط قاعدة الضريبة على الدخل ورقم المعاملات بل اكتفت بتزكية عمل الخبير ممّا يجعل المحكمة قد كوّنت الحجج للمطالبة بالأداء لتمكينها من الإنتفاع بالإعفاء أو الحطّ من الأداء الموظّف عليها مخالفة بذلك ما دأب عليه فقه قضاء المحكمة الإدارية في هذا الشأن، الأمر الذي جعل الحكم المطعون فيه مشوبا بسوء التعليل.

وحيث يتبيّن بالرجوع إلى وثائق الملف أنّ عملية التوظيف تأسّست في قضية الحال على المحاسبة التي تمسكها المطالبة بالأداء وبالإعتماد على القرائن القانونية والفعلية طبقا لأحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة المتعلّقة بتطبيق التقييم التقديري حسب نموّ الثروة وذلك بعدما ثبت لمصالح الجباية اقتناء المطالبة بالأداء قطعة أرض مناصفة مع

زوجها بمبلغ 49.550,000 دينارا بتاريخ 19 أوت 2003، كما اعتمدت عملية التوظيف على الإستقصاء الوارد من شركة النهوض بالمساكن الإجتماعية بتاريخ 25 نوفمبر 2006.

وحيث تستند الطريقة التقديرية المنصوص عليها بالفصل 43 من مجلة الضريبة إلى جملة من القرائن التي يمكن للمطالب بالأداء دحضها إذا ما أثبت أنّ المداخيل المحقّقة من قبله أو المبالغ المدّخرة من شأنها أن تغطّي قيمة نموّ ثروته.

وحيث ثبت من مظروفات الملف أنّ تقرير الإختبار الذي استندت إليه كلّ من المحكمة الإبتدائية ومحكمة الحكم المطعون فيه، لم يعتمد طريقة التقييم التقديري حسب نموّ الثروة من خلال عدم استناده إلى عملية شراء العقار سنة 2003 والحال أنّ الإعتماد على أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة لا يتعارض مع طريقة الإعتماد على المحاسبة الممسوكة من طرف المطالبة بالأداء.

وحيث ورغم ما شاب أعمال الإختبار من نقائص تتلخّص في اقتصاره على الفواتير والمؤيّدات المحاسبية لسنوات المراجعة دون اعتماد القرائن المقدّمة من طرف مصالح الجباية فإنّ ما تضمّنه ملف القضية من وثائق وخاصة عقد القرض الممضى بين المطالبة بالضريبة وبين بنك الإسكان والذي يتبيّن من خلاله أنّ المبلغ المقترض مخصّص لاقتناء العقار المشار إليه آنفا، فإنّ المطالبة بالأداء تكون بذلك قد برّرت عملية الإقتناء وبيّنت الشطط فيما وظّف عليها على معنى الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وحيث أنّ تقدير حجج ومؤيّدات الخصوم موكول لقاضي الموضوع ويخضع لمطلق اجتهاده ولا رقابة عليه في ذلك من قبل هذه المحكمة إلاّ بقدر ما يشوب قضاءه من غلط فاحش في التقدير.

وحيث يغدو الحكم المطعون فيه، لمّا قضى بإقرار الحكم الإبتدائي فيما انتهى إليه من تعديل لقرار التوظيف الإجباري، مستندا إلى سند سليم المبنى واقعا وقانونا ومعلّلا تعليلا مستساغا واتّجه لذلك رفض المطاعن مجتمعة كرفض الطعن برمّته.

ولهـــــذه الأسبـــاب:

قرّرت المحكمة:

أوّلا: قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقّبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد محمد القلسي وعضوية المستشارين السيّدين محمد الهادي الوسلاتي ومحمد الخزامي.

وتلي علنا بجلسة يوم 17 ديسمبر 2012 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النفزي.

الـــرئيـــــس	المستشار المقرّر
محمد القلسي .	طارق الحرابي

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الامضاء: صباح الزوبيني