



قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

صدرت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقَّب: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، الكائن مقرها بـ93 شارع
المهادي شاكر، تونس،

من جهة،

والمعقَّب ضده: ، القاطن ،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 8 ديسمبر 2009 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 310842 طعنا في الحكم الإستئنافي الجبائي الصادر عن الدائرة المدنية الأولى بمحكمة الإستئناف بسوسة في القضية عدد 686 بتاريخ 1 جويلية 2008 والقاضي نهائيا بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي مع تعديله وذلك بالخط من الأداء المستوجب إلى ثلاثمائة وأربعة وستين دينارا و مليمات 457 (364,457 دينار) أصلا وخطايا.

وبعد الإطلاع على وقائع الحكم المطعون فيه والتي تفيد أن المدعو مهنته بيع مواد البناء، خضع إلى عملية مراجعة لوضعيته الجبائية فيما يتعلق بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين شملت الفترة الممتدة من غرة جانفي 2000 إلى 31 ديسمبر 2000 نتج عنها صدور قرار توظيف إجباري للأداء عدد 2004/15 صادر بتاريخ 24 جويلية 2004 قضى

بمطالبته بدفع مبلغ جملي قدره 9.735,668 ديناراً أصلاً وخطايا لفائدة الخزينة العامة، فاعترض المعني بالأمر على هذا القرار لدى المحكمة الابتدائية بالقيروان التي أصدرت بتاريخ 5 مارس 2005 حكمها عدد 252 القاضي بقبول الاعتراض شكلاً وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري للأداء من حيث المبدأ مع تعديله وذلك بالتزول بمبلغ الأداء المستوجب إلى ألف وأربعمائة وخمسين ديناراً (1.450,000 د) أصلاً وخمسمائة وخمسة وعشرين ديناراً ومليماً 625 (525,625 د) خطايا. فاستأنفت الإدارة هذا الحكم وأصدرت محكمة الاستئناف بسوسة حكمها المبين منطوقه بالطالع والذي هو موضوع الطعن المائل.

وبعد الإطلاع على مذكرة التعقيب المدلى بها بتاريخ 21 ديسمبر 2009 والرامية إلى طلب نقض هذا الحكم وإحالة القضية على محكمة الاستئناف ليعاد النظر فيها من جديد بتركيبة مجددة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضده، وذلك استناداً إلى ما يلي:

المطعن الأول: خرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين

والضريبة على الشركات: بمقولة أنه تبين لمصالح الجباية لما أجرت مراجعة أولية للتصريح بالضريبة على الدخل الذي اكتتبه وأودعه المعقب ضده أن هذا الأخير صرّح بربح صاف قدره 900 دينار بعنوان سنة 2000، والحال أنه قام في نفس السنة بشراء عقار بقيمة 25 ألف دينار، وقد أعادت مصالح الجباية تقويم المداخل التي حققها المعقب ضده سنة 2000 استناداً إلى القرائن الفعلية والقانونية باستعمال طريقة التقويم التقديري للدخل حسب النفقات الشخصية الظاهرة ونمو الثروة حسب ما ينص عليه الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات. وقدّرت الإدارة النفقات المدبولة من قبل المعني بالأمر في سنة 2000 بـ 28.600,000 دينار آخذة بعين الاعتبار قيمة اقتناء العقار ومصاريف المعيشة ومعتبرة ذلك المبلغ نمو ثروة غير مرر، إلا أن قضاة الدرجة الأولى قاموا بتقسيم مبلغ النفقات على الثلاث سنوات السابقة لتاريخ الحدث المنشئ وعدّلوا قرار التوظيف الإجباري إلى مبلغ 1.975,625 وهو الإتجاه الذي سايرته محكمة الدرجة الثانية، وهو اتجاه مخالف لأحكام الفصل الثاني من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين الذي لم يحوّل توظيف الضريبة على الأرباح والمداخل المحققة خلال سنة معينة بعد سحب المبالغ المحققة خلالها وتوزيعها على السنوات السابقة التي لم يشملها التقادم. كما أن الفصل 43 من نفس المجلة تضمّن

وضع قرينة مفادها أن نمو ثروة المطالب بالأداء في سنة ما والذي لم يبرر مصادر تمويله يعدّ دخلاً مجهول المصدر ويخضع للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان تلك السنة ولم يشر إلى تقسيم مبلغ نمو الثروة على السنة أو السنوات السابقة التي لم يشملها التقادم، وبالتالي لم ينص هذا الفصل على مبدأ توزيع نمو ثروة المطالب بالأداء بصورة جزافية على السنوات التي لا يشملها التقادم ولا يوجد نص قانوني يُكرِّمها ويجعل منها حقاً مكتسباً للمطالب بالأداء. وتكون بذلك محكمة الموضوع قد خرقت أحكام هذا الفصل وكان قضاؤها متجه النقص من هذه الناحية.

المطعن الثاني: خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية: بمقولة أن هذا الفصل ينص على أنه لا يمكن للمطالب بالأداء الذي صدر في شأنه قرار توظيف إجباري الحصول على إعفاء، إلا إذا أقام الدليل على صحة تصاريحه وموارده الحقيقية أو على شطط الأداء الموظف عليه، غير أن محكمة الاستئناف سايرت الحكم الابتدائي التي جاء بحكمها أنه واقعيًا يصعب تصور أن يكون مبلغ 25 ألف دينار دخل تحقق خلال شهر وسبعة أيام، ونظرًا لما في تقسيم وتوزيع نمو الثروة من موضوعية اقتصادية تم أخذها بعين الاعتبار. وذكرت المعقبة أن المطالب بالأداء لم يثبت تحقيقه لمداخيل خلال السنوات المشمولة بالتقسيم، بما أنه صرّح بمداخيل صافية مقدرة بـ 850 د بعنوان سنة 1999 وبـ 900 د بعنوان سنة 2000. كما أنه لا يجوز للمحكمة من تلقاء نفسها ومطلق اجتهادها تعديل أسس التوظيف، دون أن يكون ذلك مبررًا بمستندات، ويمثل ما قام به قضاة الأصل من قبيل تكوين حجج للمطالب بالأداء لتمكينه من الإنتفاع بالإعفاء أو الخط من الأداء الموظف عليه. وقد غابت الدقة عن أعمال قضاة الموضوع، وكان على المحكمة في إطار دورها الإستقصائي بمواجهة المؤيدات التي قدمتها الإدارة ودحضها بالحجج وليس الإقتصار على الإجتهد الجزائي، وكان قضاؤها مخالفًا للقانون واتجه الحكم بنقضه.

المطعن الثالث: سوء تطبيق مبدأ العدالة والإنصاف في المادة الجبائية: بمقولة أن محكمة الموضوع أساءت- بقضائها المطعون فيه لما قضت بتقسيم وتوزيع نمو الثروة - تطبيق مبدأ العدالة والإنصاف، وذلك لأن مصالح الجباية اعتمدت في قرارها على طريقة التقويم التقديري حسب النفقات الجلية والظاهرة ونمو الثروة المنصوص عليها بالفصل 43 من مجلة الضريبة على إثر ثبوت اقتناء المعني بالأمر لعقار بقيمة 25 ألف د. كما عمدت المحكمة إلى تقسيم مبلغ نمو الثروة على سنتين دون نص

قانوني يبيح عملية التقسيم، كما أن مبدأ العدالة والإنصاف يقتضي الحياد والحكم طبق طلبات الخصوم والحال أن الحكم المنتقد سعى إلى إحضار حجج للمطالب بالأداء الذي اكتفى بالمنازعة دون تقديم ما يفيد الشطط أو تقدم ما يفيد تأتي جزء من مبالغ نمو ثروته من السنوات التي سبقت سنة التوظيف. كما لا يجوز للمحكمة إقصاء القوانين والتعويل على التخمينات، دون أعمال نفس المعايير على باقي المطالبين بالأداء، وكان على قضاة الأصل التركيز على العناصر المادية لتأسيس قضائهم وكان عليهم اللجوء إلى مختلف أعمال التحقيق المخولة قانوناً للتثبت من صحة التصاريح الجبائية.

المطعن الرابع: سوء التعليل: بمقولة أن محكمة الموضوع أساءت تعليل قرارها من الناحية الواقعية لعدم بيان المستندات والمؤيدات التي قدمها المعني بالأداء، ومن الناحية القانونية لعدم بيان السند الذي تم اعتماده لتقسيم نمو الثروة على السنة المستوجبة بعنوانها الضريبة، وتم الإستئناس بالتخمين والإفتراضات التي لا تمثل سندا قانونياً سليماً، خاصة وأن قضاءها جاء مخالفاً للفصل 43 من مجلة الضريبة.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية كما تم تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الإطلاع على مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 المتعلق بإصدار مجلة الحقوق الإجراءات الجبائية.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الأطراف بالطريقة القانونية لحضور جلسة المرافعة المعينة ليوم 25 مارس 2013، وبها تم الإستماع إلى السيد محمد الخزامي في تلاوة ملخص لتقريره الكتابي، وحضر ممثل الإدارة العلة للأداءات وتمسك، ولم يحضر المعقب ضده، ثم تلا مندوب الدولة العام السيد عبد اللطيف مقطوف ملحوظاته الكتابية المظروفة بالملف، ثم قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 22 أفريل 2013.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب ممن له الصّفة والمصلحة وكان مراعيًا للشكليات الجوهرية. واتّجه لذلك قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

1- عن جملة المطاعن الأول والثاني والثالث المتعلقة بمخرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ومخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وسوء تطبيق مبدأ العدالة والإنصاف في المادة الجبائية لاتحاد القول فيها:

حيث ذكرت المعقبة أنّ مصالح الجباية لما أجرت مراجعة أولية للتصريح بالضريبة على الدخل الذي أودعه المعقب ضده، تبين أن هذا الأخير صرّح بربح صاف قدره 900 دينار بعنوان سنة 2000، والحال أنه قام في نفس السنة بشراء عقار بقيمة 25 ألف دينار، وقد أعادت مصالح الجباية تقويم المداخل التي حققها المعقب ضده سنة 2000 استنادًا إلى القرائن الفعلية والقانونية باستعمال طريقة التقويم التقديري للدخل حسب النفقات الشخصية الظاهرة ونمو الثروة حسب ما ينص عليه الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، وقدّرت الإدارة النفقات المبدولة من قبل المعني بالأمر في تلك السنة بـ 28.600,000 دينار آخذة بعين الإعتبار قيمة اقتناء العقار ومصاريف المعيشة معتبرة ذلك المبلغ نمو ثروة غير مبرر، إلا أن قضاة الأصل قاموا بتقسيم مبلغ النفقات على الثلاث سنوات السابقة لتاريخ الحدث المنشئ وعدّلوا قرار التوظيف الإجباري، وهو اتّجاه مخالف لأحكام الفصل الثاني من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين الذي لم يخوّل توظيف الضريبة على الأرباح والمداخل المحققة خلال سنة معينة بعد سحب

المبالغ المحققة خلالها وتوزيعها على السنوات السابقة التي لم يشملها التقادم. كما أن الفصل 43 من نفس المجلة تضمن وضع قرينة مفادها أن نمو ثروة المطالب بالأداء في سنة ما والذي لم يبرر مصادر تمويله، يعدّ دخلاً مجهول المصدر ويخضع للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان تلك السنة، ولم يشر إلى تقسيم مبلغ نمو الثروة على السنة أو السنوات السابقة التي لم يشملها التقادم. كما أن الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ينص على أنه لا يمكن للمطالب بالأداء الذي صدر في شأنه قرار توظيف إجباري الحصول على إعفاء إلا إذا أقام الدليل على صحة تصاريحه وموارده الحقيقية أو على شطط الأداء الموظف عليه، غير أن قضاة الأصل ذكروا أنه واقعيًا يصعب تصوّر أن يكون مبلغ 25 ألف دينار تحقق خلال شهر وسبعة أيام، وذكرت المعقبة أن المطالب بالأداء لم يثبت تحقيقه لمداخيل خلال السنوات المشمولة بالتقسيم، بما أنه صرّح بمداخيل صافية مقدرة بـ 850 د بعنوان سنة 1999 وبـ 900 د بعنوان سنة 2000. كما أنه لا يجوز للمحكمة من تلقاء نفسها وبمطلق اجتهادها تعديل أسس التوظيف دون أن يكون ذلك مبررًا بمستندات، ويمثل ما قام به قضاة الأصل من قبيل تكوين حجج للمطالب بالأداء لتمكينه من الانتفاع بالإعفاء أو الخط من الأداء الموظف عليه. وقد غابت الدقة عن أعمال قضاة الموضوع، وكان على المحكمة في إطار دورها الإستقصائي بمجابهة المؤيدات التي قدمتها الإدارة ودحضها بالحجج وليس الإقتصار على الإجتهد الجزافي. كما ذكرت المعقبة أن محكمة الموضوع أساءت بقضائها المطعون فيه تطبيق مبدأ العدالة والإنصاف، وذلك لأن مصالح الجباية اعتمدت في قرارها على طريقة التقويم التقديري حسب النفقات الجلية والظاهرة ونمو الثروة المنصوص عليها بالفصل 43 من مجلة الضريبة على إثر ثبوت اقتناء المعني بالأمر لعقار بقيمة 25 ألف د، كما أن مبدأ العدالة والإنصاف يقتضي الحياد والحكم طبق طلبات الخصوم، والحال أن الحكم المنتقد سعى إلى إحضار حجج للمطالب بالأداء الذي اكتفى بالمنازعة دون تقديم ما يفيد الشطط أو تقديم ما يفيد تأني جزء من مبالغ نمو ثروته من السنوات التي سبقت سنة التوظيف. كما لا يجوز للمحكمة إقصاء القوانين والتعويل على التخمينات، دون إعمال نفس المعايير على باقي المطالبين بالأداء، وكان على قضاة الأصل التركيز على العناصر المادية لتأسيس قضائهم وكان عليهم اللجوء إلى مختلف أعمال التحقيق المخولة قانونًا للتثبت من صحة التصاريح الجبائية.

وحيث جرى عمل هذه المحكمة على اعتبار أن توزيع نمو الثروة على عدد من السنوات مرتبط بما يقدمه المطالب بالأداء من إثباتات تبرر مصادر نمو ثروته وإمكانية توزيعها على تلك السنوات، لكن مع مراعاة ما قد سبق المطالب بالأداء أن صرّح به خلال السنوات السابقة لقرار التوظيف وما أثبت أنه تولى استثماره من عائدات تلك السنوات سواء بصفة كلية أو جزئية.

وحيث تبين بالرجوع إلى أوراق الملف أن المطالب بالأداء لم يقدم دليلاً لدحض حجج الإدارة، وقد تأسس قضاء الأصل على اجتهاد محض دون أخذ بعين الإعتبار للضوابط المعتمدة لقبول مبدأ جواز توزيع نمو الثروة على السنوات السابقة لسنة توظيف الأداء، وهو ما يجعل قضاءهم ضعيف المبني ومنتجه النقض.

2- عن المطعن المأخوذ من سوء التعليل:

حيث ذكرت المعقبة أن محكمة الموضوع أساءت تعليل قرارها من الناحية الواقعية لعدم بيان المستندات والمؤيدات التي قدمها المعني بالأداء، ومن الناحية القانونية لعدم بيان السند الذي تم اعتماده لتقسيم نمو الثروة على السنة المستوجبة بعنوانها الضريبة. وتم الإستئناس بالتخمين والإفتراضات التي لا تمثل سنداً قانونياً سليماً، خاصة وأن قضاءها جاء مخالفاً للفصل 43 من مجلة الضريبة.

وحيث تبين بالرجوع إلى الحكم المنتقد أنه لم يعلل قضاءه، وكان المطعن في طريقه. واتجه نقض الحكم لهذا السبب أيضاً.

ولهذه الأسباب:

قررت المحكمة:

أولاً: قبول التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم الإستئنائي المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الإستئناف بسوسة لتعيد النظر فيها بهيئة مغايرة.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضده.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثالثة برئاسة السيد أحمد صواب وعضوية المستشارين السيدين محمد الهادي الوسلاقي وأحمد سهيل الراعي.

وتلي علنا بجلسة يوم 22 أفريل 2013 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النفزي.

المستشار المقور

الذي
محمد الخوامي

رئيس اللجنة
أحمد صواب

الكاتب العام للجمعية الإدارية
العضو: هشام التويبي