



قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبيّة الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

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

والمعقب ضده:، مقره بنهج عدد.....، القيروان، محاميته الأستاذة
الكائن مكتبها بنهج،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 22 أوت 2011 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 312290 طعنا في القرار الصادر عن محكمة الاستئناف بسوسة بتاريخ 9 نوفمبر 2010 في القضية عدد 1400 والقاضي "بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي".

وبعد الإطلاع على الحكم الاستئنائي المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضده خضع لمراجعة أولية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين لسنة 2002 وصدر في شأنه قرار توظيف إجباري بتاريخ 18 فيفري 2009 تحت عدد 2009/38 يقضي بمطالته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره 12.519,083 دينارا أصلا وخطايا فاعترض عليه المعني بالأمر لدى المحكمة الابتدائية بالقيروان التي أصدرت حكما بتاريخ 30 جانفي 2010 تحت عدد 2265 يقضي ابتدائيا بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري مع تعديل نصه وذلك بالنزول بمبلغ الأداء المستوجب أصلا وخطايا إلى ما قدره ألفين وتسعمائة وستة عشر دينارا ومليمتا 253 (2.916,253د)، استأنفه المعني بالأمر أمام محكمة الاستئناف

بسوسة التي تعهدت بملف القضية وأصدرت حكمها المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل.

وبعد الإطلاع على المذكرة في شرح أسباب الطعن المقدّمة من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 27 أوت 2011 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه بالاستناد إلى ما يلي:

أولاً: خرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أن الفصل الثاني من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أوجب توظيف الضريبة على الدخل بعنوان الأرباح والمداخيل المحققة خلال السنة السابقة لتاريخ غرة جانفي من كل سنة على كل شخص طبيعي ولم يخول هذا الفصل توظيف الضريبة على الأرباح والمداخيل المحققة خلال سنة معينة بعد سحب المبالغ المحققة خلالها وتوزيعها على الثلاث سنوات السابقة لسنة اقتناء العقار بتعلة أن تلك المبالغ متأتية من ادخار سنوات سابقة كما أن الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات لم ينص بتاتا على توزيع وقسمة نمو ثروة المطالب بالأداء، الذي لا يبرر مصادر تمويله في سنة ما، على تلك السنة والسنوات الثلاث السابقة لها جزافا، وذلك حتى وإن اتضح للمحكمة أن الأرباح المحققة بعنوان هذه السنوات تغطي مبلغ نمو الثروة المذكور، وهي لا تعدّ في غياب نص قانوني يكرسها حقا مكتسبا للمطالب بالأداء. وقد كرس هذا الفصل إمكانية قبول تبريرات لمصادر التمويل متأتية من مداخيل سنوات شملها التقادم بشرط التصريح بها ودفع الأداء المستوجب عليها قبل غرة جانفي من السنة التي يتم بعنوانها تطبيق التقييم التقديري وبشرط إثبات عدم استعمالها في اقتناءات أخرى، وهو ما لم تراعه محكمة الاستئناف في حكمها المنتقد.

ثانياً: خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنه لا يجوز لمحكمة الاستئناف توزيع نمو الثروة على السنوات الثلاث السابقة لسنة التوظيف في غياب إثبات المطالب بالأداء أن مداخيل تلك السنوات لم يقع استعمالها في اقتناءات أخرى وأنه تم التصريح بها ودفع الأداء المستوجب عليها وبالتالي إثبات أنها ساهمت في تمويل عملية الشراء سيما وأن المعني كان في حالة إغفال كلي عن إيداع التصاريح الجبائية التي اقتضاها القانون بعنوان تلك السنوات ولم يتسنى معرفة مدى قيمة المبالغ المحققة في تلك الفترة.

ثالثاً: سوء تطبيق مبدأ العدالة والإنصاف في المادة الجبائية بمقولة أن مصالح الجباية اعتمدت لتعديل الوضعية الجبائية على طريقة التقييم التقديري حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية ونمو الثروة إلا أن المحكمة قامت بتقسيم المبلغ أساس الأداء الموظف على المعقب سنة 2002 على السنوات الثلاث السابقة في غياب نص قانوني يبيح عملية التوزيع والتقسيم وان مبدأ العدالة والإنصاف في المادة الجبائية يقتضي الحياد والحكم طبقاً لطلبات

الخصوم لذا فإنه لا يجوز الإنحياز لطرف على حساب الآخر من ذلك أن تقسيم مبلغ نمو الثروة لسنة 2002 على أربعة سنوات فيه إحضار حجج وانحياز للمطالب بالأداء الذي لم يقدم ما يفيد أنه حقق مداخيل خلال السنوات السابقة لم يستعملها في اقتناءات أخرى أو أنه احتفظ بها لتمويل عملية الشراء التي تمت خلال سنة 2002 وأن هذا المبدأ يقتضي إعمال نفس المعايير والقرائن والنسب عند تعديل الوضعية الجبائية للمطالب بالأداء مقارنة بنظرائه في نفس الحالة وهو ما تجاهلته محكمة الإستئناف.

رابعاً: سوء التعليل بمقولة أن المحكمة لم تبين المستندات والمؤيدات التي تفيد أن المعقب ضده لم يسخر أرباح السنوات الثلاث السابقة لسنة المراجعة والتوظيف، إن وجدت، في اقتناءات أخرى وطبقت آلية التقسيم الجزافي رغم أن المطالب بالأداء كان في حالة إغفال كلي عن إيداع التصاريح التي اقتضاها القانون فضلاً عن إستئناسها بتطبيق ما أسمته المحكمة مبدأ دأب عليه فقه القضاء، والذي بقي مفتقراً للإثبات والتدعيم طالما أن التمشي الذي اعتمده في توزيع نمو الثروة جاء مخالفاً صراحة للقانون.

وبعد الإطلاع على التقرير المقدم من الأستاذ ***** نيابة عن المعقب ضده بتاريخ 1 أكتوبر 2011 في الرد على مستندات التعقيب والمتضمن طلب رفض التعقيب استناداً إلى ما يلي:

1- في خصوص خرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات فإنه من الثابت من عقد الشراء أنه قد أبرم خلال شهر سبتمبر 2002 وبهذا الاعتبار فإن هذا الدخل ينبغي محاسبة المعقب ضده عليه وإخضاعه للأداء في السنة اللاحقة أي سنة 2003 ذلك أن السنة المستوجبة للأداء قانوناً هي السنة السابقة عن التوظيف. كما أن محكمة الموضوع تتمتع بسلطة تقديرية في مراقبة القرائن القانونية والفعلية المتمثلة في عناصر نمو الثروة لتحديد الدخل الصافي للمطالب بالأداء بما يجعل المطعن المثار في الموضوع يرمي في جوهره إلى مناقشة محكمة الموضوع في أمور من مشمولات اجتهادها المطلق الذي لا رقابة لمحكمة التعقيب عليها سيما وأنها عللت قضاءها تعليلاً قانونياً.

2- في خصوص خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية فإن هذا الفصل لئن نص على عدم إمكانية الإعفاء من الأداء أو التخفيض منه إلا أن أجاز إثبات شطط الأداء الموظف وهو الأمر الذي وقفت عليه محكمة الموضوع اعتباراً لكون المعقب ضده مجرد عامل يومي وعمله غير قار ولا يمكنه الحصول على مبلغ 29.650 دينار ثمن شراء الشقة موضوع العقد أساس التوظيف في أقل من عام وأنه بداهة حصيلة دخل سنوات قضاها في العمل المضني وحصيلة مساعدة والدته التي لها

دخل قار مصرح به تساعد به أفراد عائلتها فضلا عن أنه لم يثبت أن المعقب ضده قد حقق خلال السنوات السابقة مداخيل استعملها في اقتناءات أخرى.

3- في خصوص سوء تطبيق مبدأ العدالة والإنصاف في المادة الجبائية وضعف التعليل فإن تطبيق محكمة الموضوع لمبدأ تقسيم نمو الثروة غير المبرر نتيجة ادخار سنوات سابقة لسنة التوظيف لا يتجافى ومبدأ العدل والإنصاف ضرورة أنه من الشطط أن يحاسب المعقب ضده على ثمن شراء منزل من صنف المساكن الشعبية وأن يعتبر دخلا صافيا لعمله لعام 2002 وان تحدد مصاريف المعيشة بـ3650 دينارا دون سند يؤيد ذلك خلافا لأحكام الفصل 36 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف .

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية كما وقع تنقيحه و إتمامه بالقوانين اللاحقة له وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011 .

وعلى القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرخ في 9 أوت 2000 المتعلق بإصدار مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 13 أكتوبر 2014 وبها تم الاستماع إلى المستشار المقرر السيد طارق الحرابي في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بما ورد بمذكرة الطعن ولم يحضر المعقب ضده ولا نائبته وبلغها الإستدعاء.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 10 نوفمبر 2014 .

و بها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدم مطلب التعقيب في الآجال القانونية ممن نه الصفة والمصلحة واستوفى كافة مقوماته الشكلية، مما يتعين معه قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

أولاً: عن المطاعن الثلاثة المتعلقة بخرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية سوء تطبيق مبدأ العدالة والإنصاف في المادة الجبائية ، مجتمعة لترابطها.

حيث تمسكت المعقبة بخرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أن الفصل الثاني من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أوجب توظيف الضريبة على الدخل بعنوان الأرباح والمداحيل المحققة خلال السنة السابقة لتاريخ غرة جانفي من كل سنة على كل شخص طبيعي ولم يخول هذا الفصل توظيف الضريبة على الأرباح والمداحيل المحققة خلال سنة معينة بعد سحب المبالغ المحققة خلالها وتوزيعها على السنوات الثلاث السابقة لسنة اقتناء العقار بتعلة أن تلك المبالغ متأتية من ادخار سنوات سابقة كما أن الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات لم ينص بتاتا على توزيع وقسمة نمو ثروة المطالب بالأداء في سنة ما، على سنوات سابقة. وقد كرس هذا الفصل إمكانية قبول تبريرات لمصادر التمويل متأتية من مداخيل سنوات شملها التقادم بشرط التصريح بها ودفع الأداء المستوجب عليها قبل غرة جانفي من السنة التي يتم بعنوانها تطبيق التقييم التقديري وبشرط إثبات عدم استعمالها في اقتناءات أخرى.

وحيث تمسكت المعقبة بخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وبسوء تطبيق مبدأ العدالة والإنصاف في المادة الجبائية ضرورة أن مصالح الجباية اعتمدت لتعديل الوضعية الجبائية على طريقة التقييم التقديري حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية ونمو الثروة إلا أن محكمة الحكم المنتقد قامت بتقسيم مبلغ نمو الثروة خلال سنة 2002 على الثلاث سنوات السابقة في غياب نص قانوني يبيح عملية التوزيع والتقسيم وأن مبدأ العدالة والإنصاف في المادة الجبائية يقتضي الحياد والحكم طبقا لطلبات الخصوم فلا يجوز الإنحياز لطرف دون آخر وإعمال نفس المعايير والقرائن والنسب عند تعديل الوضعية الجبائية للمطالب بالأداء مقارنة بنظرائه في نفس الحالة وهو ما تجاهلته محكمة الاستئناف.

وحيث اقتضى الفصل 43 من مجلة الضريبة أن 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 ودخله المصرح به الذي يضبط وفق نفس المنوال المتبع فيما يخص التوظيف التقديري حسب عناصر مستوى العيش"

وحيث يستنتج من أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة أن المشرع لم يحصر التقييم التقديري حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية أو حسب نمو الثروة في سنة واحدة بل أن روح التشريع تقتضي تقسيم نمو الثروة على مدخرات عدة سنوات.

وحيث أنه في المقابل فإن توزيع نمو الثروة على السنوات السابقة لسنة التوظيف ليس مطلقا بل هو مشروط بتقديم المطالب بالأداء لما يفيد تحقيق موارد مالية خلال السنوات التي يطلب بعنوانها التوزيع أو أن تصاريحه بالدخل بعنوان تلك السنوات تمكنه من الادخار وأن مبلغ تمويل شراؤه متأث من ذلك الادخار. وحيث يتضح بالرجوع إلى القرار المنتقد أن المحكمة قضت بتوزيع نمو الثروة على النحو المبين أعلاه دون الإستناد لحجج وبراهين من شأنها أن تثبت تحقيق المعقب ضده لمداخيل وموارد خلال السنوات السابقة لعملية الاقتناء وتكون بذلك قد خرقت مقتضيات الفصل 43 من مجلة الضريبة والفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وأساءت تطبيق مبدأ العدالة والإنصاف في المادة الجبائية واتجه تبعا لذلك قبول المطاعن الماثلة.

ثانيا: عن المطعن المتعلق بضعف التعليل.

حيث تمسكت المعقبة بضعف التعليل بمقولة أن المحكمة لم تبين المستندات والمؤيدات التي تفيد أن المعقب ضده لم يسخر أرباح السنوات الثلاث السابقة لسنة المراجعة والتوظيف، إن وجدت، في اقتناءات أخرى وتطبيق آلية التقسيم الجزافي بالرغم من وجوده في حالة إغفال كلي عن إيداع التصاريح التي اقتضاها القانون بما يعيب قرارها أيضا بسوء التعليل.

وحيث استقر فقه قضاء هذه المحكمة من جهة أخرى على أن القصد من قاعدة وجوب تعليل الأحكام هو مطالبة المحكمة المصدرة للحكم للكشف عن الاعتبارات الواقعية والأسباب القانونية التي أدت إلى تشكيل قناعتها بالحل الذي توصلت إليه في النزاع المعروض عليها وذلك بالرد على جملة الدفوعات والمطاعن الجدية المثارة أمامها حتى يتمكن كل طرف من معرفة ماله وما عليه وحتى تتمكن هذه المحكمة من إرساء رقابتها على حسن تطبيق قضاة الأصل للقانون .

وحيث عللت محكمة الاستئناف تبنيها طريقة توزيع نمو الثروة بأنه لا شيء يمنع المحكمة من اعتماد مبدأ التوزيع نتيجة ادخار سنوات سابقة.

وحيث في ضوء غياب تقديم المعقب ضده لما يثبت ذلك الإدخار فقد كان الحكم المطعون ضعيف التعليل وتعين نقضه على هذا الأساس أيضا.

ولهذه الأسباب،


قررت المحكمة:

أولاً: قبول مطلب التعقيب شكلاً وفي الأصل نقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الإستئناف بسوسة لتعيد النظر فيها بهيئة جديدة.
ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضده.

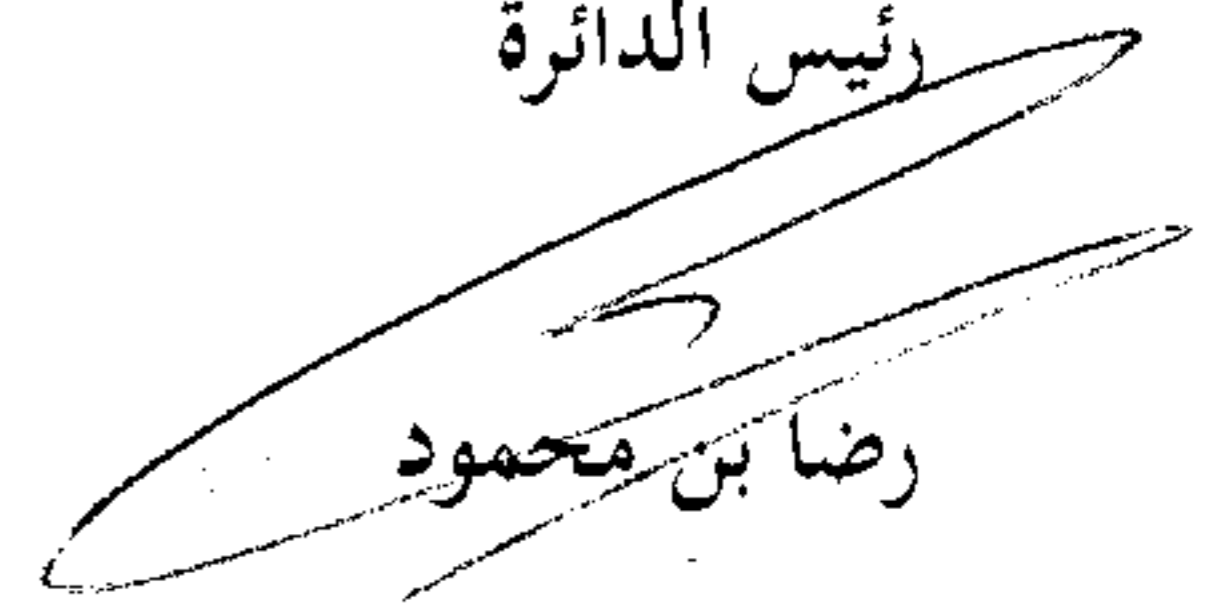
وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبيّة الثانية برئاسة السيّد رضا بن محمود وعضوية المستشارين السيّد محمد الهادي الوسلاطي ومعر بوبكر.

وتلي علنا بجلسة يوم 10 نوفمبر 2014 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النفزي.

المستشار المقرّر


طارق الحرابي

رئيس الدائرة


رضا بن محمود

مدير كتابة الدوائر الإستشارية
بالمحكمة الإدارية


حسن المرزوقي