الجمهوريّة التونسيّة
مجلس الدولة
المحكمة الإداريّة

الحمد لله،

القضيّة عدد: 311259
تاريخ القرار: 18 مارس 2013

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

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

من جهة،

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

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 26 ماي 2010 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 311259 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس في القضية عدد 90438 بتاريخ 9 ديسمبر 2009 و القاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي .

و بعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضدّها استهدفت إلى مراجعة جبائية على الدخل بعنوان سنة 2004 آلت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء تحت عدد 129 بتاريخ 10 سبتمبر 2008 يقضي بإلزامها بأداء مبلغ قدره تسعة عشر ألفا ومائة وأربعة وثلاثون دينارا ومليمات 785 (19.134،785 د) فاعترضت عليه لدى المحكمة الإبتدائية بمنوبة التي قضت بموجب الحكم الصادر في القضية عدد 410 بتاريخ 28 جانفي 2009 بنقض قرار التوظيف

الإجباري فاستأنفته المعقبة لدى محكمة الإستئناف بتونس و تعهدت الدائرة السادسة بملف القضية و أصدرت الحكم المبين منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن الماثل .

و بعد الإطلاع على مذكرة بيان أسباب الطعن بالتعقيب التي تقدمت بها المعقبة بتاريخ 3 جوان 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض القرار الإستئنافي مع إحالة ملف القضية إلى محكمة الإستئناف المختصة للنظر فيه بتركيبة مغايرة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضدّها بالإستناد إلى :

- خرق الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية : بمقولة أن المعقب ضدّها لم تقم بإيداع التصريح بالضريبة على الدخل لسنة 2004 في الآجال القانونية لذلك تمت دعوتها لتسوية وضعيتها دون جدوى وعلى هذا الأساس تولت الإدارة توظيف الأداء المحمول عليها بناء على قرينة نمو الثروة المنصوص عليها بالفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات المتعلق بالتقييم التقديري حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية ونمو الثروة بالرجوع إلى عقد شراء العقار موضوع الرسم العقاري عدد 311 الكائن بالجديدة والمسجل بتاريخ 27 ديسمبر 2004 . وفي نطاق تبرير مصدر نمو ثروتها أدلت المعقب ضدها للمحكمة الإبتدائية بجملة من المؤيدات تمثلت خاصة في وثيقة تلقي تصريح بتاريخ 11 أكتوبر 2008 تشهد من خلالها والدتها أنّها مكنتها من مبلغ قدره أربعون ألف دينار لمساعدتها على اقتناء عقار وتصريح على الشرف معرف عليه بالإمضاء بتاريخ 28 فيفري 2008 أقرت من خلاله والدتها بأنها مكّنتها من مبلغ قدره خمسة وأربعون ألف دينار بتاريخ 22 ديسمبر 2004 و عدد 3 عقود عقارات باسم والدتها وكتب مقاسمة يتعلق بنصيبها من الميراث ونسخة من وصل إيداع التصريح الموحد لبعث مشروع فردي لدى قباضة المالية بالجديدة باسمها الشخصي بتاريخ 28 فيفري 2005 وقضت المحكمة الإبتدائية بنقض قرار التوظيف الإجباري بناء على أن المعنية بالأمر لم تباشر نشاطها إلا ابتداء من 28 فيفري 2008 وأنها قامت باقتناء العقار إثر حصولها على ثمنه كهبة من والدتها وخلصت محكمة الإستئناف إلى إقرار الحكم الإبتدائي والحال أن المعقب ضدها لم تتوفق في إقامة الدليل على مواردها الحقيقية ضرورة أن العقود المدلى بها تتعلق بوالدتها وترجع إلى فترة سابقة بعيدة عن السنة المعنية

بالنزاع كما أن التصريح على الشرف المدلى به لا يعتدّ به باعتباره من قبيل تكوين حجة للنفس على معنى الفصل 548 من مجلة الإلتزامات والعقود فضلا عن تحريره بعد عملية الشراء وبعد صدور قرار التوظيف علاوة على افتقار الملف لما يفيد تخصيص المبلغ المبين ضمنه لشراء العقار موضوع التوظيف .

- خرق الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات : بمقولة أن محكمة الإستئناف لم تأخذ بعين الإعتبار قيام قرار التوظيف الإجباري على تكاليف المعيشة كعنصر من عناصر التقييم التقديري بحساب خمسمائة دينار شهريا .

- خرق الفصل 64 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية : ذلك أن محكمة الإستئناف أسّست قضاءها على وثيقتي تلقي تصريح وتصريح على الشرف والحال أن الفصل المذكور استثنى طرق الإثبات المنصوص عليها بالفصل 427 ثالثا من مجلة الإلتزامات والعقود من طرق الإثبات المقبولة في المادة الجبائية .

- خرق الفصلين 449 و450 من مجلة الإلتزامات والعقود : ذلك أن محكمة الإستئناف قضت بإقرار الحكم الإبتدائي بناء على وثيقة في تلقي تصريح وعلى تصريح على الشرف رغم تحريرهما في تاريخ لاحق لعملية الشراء وقد استقر عمل المحكمة على أن وثيقة التصريح على الشرف لا ترقى إلى مرتبة الحجة لإثبات الإقراض .

- ضعف التعليل : بمقولة أن محكمة الإستئناف أسّست قضاءها بإقرار الحكم الإبتدائي على أن المعقب ضدها لم تباشر نشاطها إلا ابتداء من 28 فيفري 2008 والحال أنها اعتبرت أن المعنية بالأمر تحصّلت على ثمن شراء العقار موضوع التوظيف من والدتها كهبة. كما اعتبرت محكمة الإستئناف أن العقار كان عارية من والدة المعقب ضدها وإعانة منها بعد بيعها للمنابات الراجعة لها رغم افتقار الملف لما يفيد ذلك .

وبعد الإطلاع على التقرير الذي تقدّم به الأستاذ ********** نائب المعقب ضدّها بتاريخ 13 سبتمبر 2010 والرامي إلى رفض مطلب التعقيب أصلا مؤكّدا أن منوبته توفقت في تقديم المؤيدات المثبتة لحقيقة مواردها طبقا لمقتضيات الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وعلى أن المطعن المأخوذ من مخالفة الفصل43 من مجلة

الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ورد لأول مـــرة لـــدى التعقيب . وأضاف أن رجوع محكمة الإستئناف إلى التصريح على الشـــرف ورد علـــى سبيل التزيد بعدما ثبت أن التصريح بالوجود كان لاحقا لاقتناء العقار .

وبعد الإطّلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف .

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرّة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية مثلما تمّ تنقيحه و إتمامه بالنصوص اللاّحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011 .

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليـــوم 25 فيفري 2013 ، وبها تلا المستشار المقرّر السيد أحمد سهيل الراعي ملخّصـــا لتقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بمستندات التعقيب و لم يحضر الأستاذ ********* نائب المعقب ضدها ووجه إليه الإستدعاء طبق القانون ،

وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يـــوم 18 مـــارس 2013 ،

و بها و بعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث قدّم التعقيب في ميعاده القانوني ممّن له الصّفة والمصـــلحة وكـــان مســـتوفيا لشروطه الشكلية ، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية .

من جهة الأصل :

- **عن المطاعن المتعلقة بخرق الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجـــراءات الجبائيـــة وخرق الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة علـــى الشركات وخرق الفصلين 449 و450 من مجلة الإلتزامات والعقود لتداخلها :**

حيث تمسّكت المعقبة بأن الإدارة تولّت توظيف الأداء على المعقب ضدّها بناء على قرينة نمو الثروة المنصوص عليها بالفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات المتعلق بالتقييم التقديري حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية ونمو الثروة بالرجوع إلى عقد شراء العقار موضوع الرسم العقاري عدد 311 الكائن بالجديدة والمسجل بتاريخ 27 ديسمبر 2004 . وفي نطاق تبرير مصدر نمو ثروتها أدلت المعقب ضدها بجملة من المؤيدات تمثلت خاصة في وثيقة تلقي تصريح بتاريخ 11 أكتوبر 2008 تشهد فيها والدتها أنّها مكنتها من مبلغ قدره أربعون ألف دينار لمساعدتها على اقتناء العقار وتصريح على الشرف معرف عليه بالإمضاء بتاريخ 28 فيفري 2008 أقرت من خلاله والدتها بأنها مكّنتها من مبلغ قدره خمسة وأربعون ألف دينار بتاريخ 22 ديسمبر 2004 و عدد 3 عقود عقارات باسم والدتها وكتب مقاسمة يتعلق بميراثها من والدها ونسخة من وصل إيداع التصريح الموحد لبعث مشروع فردي لدى قباضة المالية بالجديدة باسمها الشخصي بتاريخ 28 فيفري 2005 وقضت المحكمة الإبتدائية بنقض قرار التوظيف الإجباري بناء على أن المعنية بالأمر لم تباشر نشاطها إلا ابتداء من 28 فيفري 2008 وأنها قامت باقتناء العقار على إثر حصولها على ثمنه كهبة من والدتها وخلصت محكمة الإستئناف إلى إقرار الحكم الإبتدائي والحال أن المعقب ضدها لم تتوفق في إقامة الدليل على مواردها الحقيقية ضرورة أن العقود المدلى بها تتعلق بوالدتها وترجع إلى فترة سابقة بعيدة عن السنة المعنية بالنزاع كما أن التصريح على الشرف المدلى به لا يعتدّ به باعتباره من قبيل تكوين حجة للنفس على معنى الفصل 548 من مجلة الإلتزامات والعقود فضلا عن تحريره بعد عملية الشراء وبعد صدور قرار التوظيف علاوة على افتقار الملف لما يفيد تخصيص المبلغ المبين ضمنه لشراء العقار موضوع التوظيف .

وحيث يقتضي الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية 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 شطط الأداء الموظف عليه" .

وحيث تضمّن الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخـــل الأشـــخاص الطبيعـــيين والضريبة على الشركات أن النظام التقييم التقديري حسب النفقات الشخصية الظـــاهرة والجلية أو حسب نمو الثروة يطبّق " على كل مطالب بالضريبة ما لم يقم بإثبات مصـــادر تمويل نفقاته أو نموّ ثروته.

وتقبل لتبرير تلك النفقات ونمو الثروة المداخيل الخاضعة للضريبة المحققـــة خـــلال 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 اســـتعمال هذه المداخيل في اقتناءات أخرى.

وتستعمل هذه الطريقة عندما يفوق مبلغ هذا التقييم، مع إضافة تكاليف المعيشـــة وباعتبار مستوى عيش المعني بالأمر، دخله المصرح به الذي يضبط وفق نفس المنوال المتبع فيما يخص التوظيف التقديري حسب عناصر مستوى العيش" .

وحيث أنه من المستقر عليه فقها وقضاء أنّه من الجائز إثبات الشطط في التوظيف بشتّى الحجج والوسائل التي تستأثر محكمة الموضوع بتقدير حجيتها ولا رقابة عليها في ذلك من قاضي التعقيب إلاّ في حدود ما يشوبها من تحريف للوقائع أو خطأ فادح في التقدير وبشرط تعليل حكمها تعليلا سائغا .

وحيث أن الحجج المعتبرة لإثبات الشطط في الأداء الموظف هي التي تكون موثقة بما له أصل ثابت في الملف والتي تعكس تظافر القرائن المترابطة منطقا والمتطابقة زمنا بما من شأنه الدّلالة على تحقيق مصادر ثابتة للنفقات الشخصية الظاهرة والجلية أو لنمو الثروة و دحض عناصر التوظيف .

وحيث استندت المحكمة المطعون في حكمها ، لنقض قرار التوظيف الإجباري إلى ما ثبت لديها من أن مبلغ اقتناء العقار آل إلى المعقب ضدها على وجه الهبة من والدتها بالرجوع إلى تلقي تصريح على الشرف بتاريخ 11 أكتوبر 2008 والذي يتنزّل منزلة الحجج الجديرة بالإعتماد ، بقطع النظر عن تحريره بعد إبرام عقد البيع وبعد صدور قرار

التوظيف الإجباري ، طالما توفقت المعقب ضدّها في إثبات ما يفيد انجرار المبلغ المضمّن به إلى والدها و انتقاله إليها شخصيا في تاريخ يوافق الفترة المعنية بالتوظيف .

وحيث جاء الحكم المطعون فيه مؤسسا واقعا وقانونا وتوفقت من خلاله محكمة الإستئناف في تمحيص وسائل الإثبات التي تقدمت بها المعقب ضدها وفي تقدير حجيتها وتوضيح موقفها منها دون أن تأتي الإدارة بما يوهنها ، الأمر الذي يتجه معه رفض المطعن الماثل .

– عن المطعن المتعلق بخرق الفصل 64 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية :

حيث تمسكت المعقبة بأن محكمة الإستئناف أسّست قضاءها على وثـيقتي تلقـي تصريح وتصريح على الشرف والحال أن الفصل المذكور استثنى طرق الإثبات المنصوص عليها بالفصل 427 ثالثا من مجلة الإلتزامات والعقود من طرق الإثبات المقبولة في المـادة الجبائية .

و حيث أن المعقبة لم تثر هذه المسألة لدى المحكمة المطعون في حكمها ولا وجه من ثمّة للتمسك بها لأول مرة في الطور التعقيبي عملا بما اقتضاه الفصل 72 من قانون المحكمة الإدارية من أنّ الجلسة العامة للمحكمة المذكورة المؤهّلة قانونا للبت في الطعن بالتعقيب يقتصر نظرها على المطاعن القانونية التي سبقت إثارتها لدى قاضي الأصل إلاّ إذا كانت المطاعن المثارة لديها لأوّل مرة لها مساس بالنظام العام أو كانت تتعلق بعيب تسرّب إلى الحكم المطعون فيه ولا يمكن معرفته إلاّ بالاطلاع على ذلك الحكم , الأمر الذي يتجه معه رفض المطعن الراهن شكلا .

– عن المطعن المتعلق بضعف التعليل :

حيث تعيب المعقبة على محكمة الإستئناف قضاءها بإقرار الحكم الإبتدائي بناء على أن المعقب ضدها لم تباشر نشاطها إلا ابتداء من 28 فيفري 2008 والحال أنها اعتبرت أن المعنية بالأمر تحصّلت على ثمن شراء العقار موضوع التوظيف من والدها كهبة . كما

اعتبرت محكمة الإستئناف أن العقار كان عارية من والدة المعقب ضدها وإعادته بعد بيعها للمنابات الراجعة لها رغم افتقار الملف لما يفيد ذلك .

وحيث أنه من المستقر عليه فقها وقضاء أنّ تعليل الأحكام القضائية يفترض من الهيئة التي أصدرتها الإفصاح عن الأسباب القانونية والواقعية التي أدت إلى تشـــكيل قناعتـــها بالنتيجة التي خلصت إليها والرد على الدفوعات والأسانيد الجدية المثارة أمامها بصـــورة واضحة لا يشوبها القصور ولا التناقض حتى يتمكن كل طرف من معرفة ما له وما عليه وحتى تتمكن هذه المحكمة من إرساء رقابتها على حسن تطبيق القانون .

وحيث ، وخلافا لما تمسّكت به المعقّبة ، فإن عدم شروع المعقب ضدّها في مباشرة نشاطها إلاّ في 28 فيفري 2008 إنما يشكل دليلا على أنه لم يكن في وسعها تأمين ثمن شراء العقار الموظف عليه الأداء قبل ذلك التاريخ لولا تدخل والدتها لمساعدتها وتمكينها من المبلغ المتفق عليه على وجه الهبة .

وحيث فيما يتعلق بتكييف العقار الموظف عليه الأداء بوصفه عارية من والدة المعقب ضدها فقد ورد ضمن حيثيات الحكم المطعون فيه باعتباره من الحجج التي تمسكت بها المعقب ضدها لتبرير تمويل شراء العقار موضوع التوظيف والتي لم تفلح الإدارة في مناقشتها .

وحيث يغدو المطعن الماثل في حكم ما تقدم فاقدا لما يؤسسه وتعين لذلك رفضه كرفض التعقيب برمته .

و لهذه الأسباب

قررت المحكمة :

أولا : قبول مطلب التعقيب شكلا و رفضه أصلا .

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقبة .

و صدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد عبد السلام المهدي قريصيعة وعضوية المستشارين السيدين فريد الصغير و الحبيب الأطرش .

و تلي علنا بجلسة يوم 18 مارس 2013 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

المقرر

أحمد سهيل الراعي

رئيس الدائرة

عبد السلام المهدي قريصيعة

الإمضاء: