



## قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقب: \*\*\*\*\* ، محل مخبرته بمكتب الأستاذ \*\*\*\*\* الكائن

\*\*\*\*\*

من جهة،

والمعقب ضدها : الإدارة العامة للمراقبة الجبائية في شخص ممثلها القانوني، مقرها بشارع الهادي شاكر عدد 93 تونس،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الأستاذ \*\*\*\*\* نيابة عن المعقب المذكور أعلاه بتاريخ 9 جويلية 2010 والمسجل بكتابة المحكمة تحت عدد 311372 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بسوسة بتاريخ 17 نوفمبر 2009 في القضية عدد 1034 القاضي بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الابتدائي والقضاء مجددا بتأييد قرار التوظيف الاجباري واجراء العمل به وحمل المصاريف القانونية على المستأنف ضده.

وبعد الاطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقب خضع إلى مراجعة أولية لوضعيته الجبائية شملت سنة 2002 فيما يتعلق بالضرية على دخل الأشخاص الطبيعيين نتج عنها قرار في التوظيف الإجباري للأداء تحت عدد 2005/5 بتاريخ 8 فيفري 2005 يقضي بمطالته بدفع مبلغ جملي قدره واحد وثلاثون ألفا وتسعمائة وستون دينارا و566 مليما

(31.960،566د) أصلا وخطايا، فاعترض عليه المعقب أمام المحكمة الابتدائية بالقيروان التي أصدرت حكمها بتاريخ 29 أكتوبر 2005 في القضية عدد 400 القاضي بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بنقض قرار التوظيف الإجباري والرجوع فيه، وهو الحكم الذي استأنفته الإدارة المعقب ضدها أمام محكمة الاستئناف بسوسة التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها حكمها المين منطوقه بالطالع والذي هو محل مطلب التعقيب المائل.

وبعد الاطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدمة من الأستاذ ..... نيابة عن المعقب بتاريخ 6 سبتمبر 2010 والرامية إلى نقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الاستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة بالاستناد إلى ما يلي:

**1- خرق أحكام الفصل 2 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات:** ذلك أن محكمة الاستئناف اعتبرت أن المعقب مقيم بالبلاد التونسية وأخضعت المداخل التي حققها بالخارج إلى الضريبة على الدخل والحال أنه أدلى بما يثبت إقامته الدائمة خارج البلاد التونسية.

**2- خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية:** ذلك أن محكمة الاستئناف قضت بتأييد قرار التوظيف الإجباري والحال أن المعقب توصل إلى إثبات عدم صحة الأسس التي انبنى عليها.

**3- تحريف الوقائع:** ذلك أن محكمة الاستئناف أهملت فحص المؤيدات المقدمة من المعقب واعتبرت أن هذا الأخير لم يقيم بتنفيذ الحكم التحضيري وأنه لم يتوصل إلى إثبات أن مداخله قد خضعت للأداء ببلد المنشأ والحال أن المعقب أدلى بما يفيد قيامه بتمويل شراياته بواسطة أموال متأتية من خارج التراب التونسي بمقتضى تحويلات بنكية ثابتة التاريخ كما أدلى بتصريحه الجبائي المقدم بسويسرا خلال سنة 2002 التي شملتها المراجعة.

**4- ضعف التعليل:** ذلك أنه خلافا لما ورد في الحكم المطعون فيه فقد أدلى المعقب بما يفيد خضوع مداخله المحققة بالخارج للأداء ببلد المنشأ حسب التصاريح الجبائية المضافة إلى الملف، كما أهملت محكمة الاستئناف مناقشة دفعات المعقب الأمر الذي يجعل قرارها المطعون فيه ضعيف التعليل.

## من جهة الشكل:

حيث قدم مطب التعقيب ثمن له الصفة والمصلحة وفي ميعاده القانوني مستوفيا جميع مقوماته الشكلية واتجه بالتالي قبوله من هذه الناحية.

## من جهة الأصل:

1- عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 2 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات:

حيث يعيب المعقب على محكمة الاستئناف خرق أحكام الفصل 2 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات لما اعتبرته مقيما بالبلاد التونسية وأخضعت مداخيله التي حققها بالخارج إلى الضريبة على الدخل والحال أنه أدلى بما يثبت إقامته الدائمة خارج البلاد التونسية.

وحيث ينصّ الفصل 2 من مجلة الضريبة على أنه "مع مراعاة أحكام المعاهدات الدولية والاتفاقيات الخاصة، تستوجب الضريبة على الدخل بتاريخ غرة جانفي من كل سنة على كل شخص طبيعي يقيم عادة بالبلاد التونسية وذلك على مجموع أرباحه ومداخيله المحققة أثناء السنة السابقة. ويعتبر مقيمين عادة بالبلاد التونسية:

- 1- الأشخاص الذين لهم مسكن رئيسي على ذمتهم بالبلاد التونسية.
- 2- الأشخاص الذين يقيمون بالبلاد التونسية بصفة مستمرة أو غير مستمرة لمدة لا تقل عن 183 يوما أثناء السنة المدنية إن لم يكن على ذمتهم مسكن رئيسي بها.
- 3- الموظفون وأعوان الدولة الذين يباشرون وظائفهم أو مهامهم في بلد أجنبي وذلك في صورة عدم إخضاعهم في هذا البلد لضريبة شخصية على دخلهم الجملي".

وحيث اقتضى الفصل 3 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أنه "تستوجب الضريبة أيضا على الأشخاص الطبيعيين غير المقيمين الذين يحققون مداخيل ناشئة بالبلاد التونسية أو يحققون القيمة الزائدة المنصوص عليها بالفقرة 2 من الفصل 27 من هذه المجلة وذلك بعنوان هذه المداخيل أو هذه القيمة الزائدة دون سواها...".

وحيث يستخلص من أحكام الفصلين المشار إليهما أن الأصل هو إعفاء غير المقيمين من الضريبة على الدخل، ولا يخضعون لها إلا استثناء متى أثبتت الإدارة أن لهم مداخيل ذات منشأ تونسي، وبالتالي فإنّ عبء الإثبات يبقى على كاهلها بما يفرض عليها إقامة الدليل على أنّ المعني بالأمر يمارس نشاطا مهنيا أو أنّ له مداخيل بأيّ عنوان كان بالبلاد التونسية، وفي هذه الصورة فقط يصبح عبء الإثبات على عاتق المطلوب بالأداء.

وحيث يتضح من أوراق الملف أنّ المعقب أدلى لإثبات إقامته بالخارج بشهادة صادرة عن السلطات السويسرية بتاريخ 9 سبتمبر 2005 مفادها أنه مقيم بمقاطعة جنيف بسويسرا منذ 2 مارس 1981 كما أدلى بنسخة من بطاقة هويته الأجنبية والتي تثبت أنه يحمل الجنسية السويسرية فضلا عن إدلائه بما يثبت دفع الضرائب بسويسرا عن مداخيله المحققة بعنوان نشاطه المتمثل في سائق تاكسي، الأمر الذي يستخلص منه أنه مقيم بصفة دائمة بسويسرا لا سيما وأنّ الإدارة لم تدل بما يثبت أنّ وضعية المعقب تندرج ضمن إحدى الحالات المشار إليها بالفصل الفصل 2 من مجلة الضريبة الأمر الذي لا يجوز معه اعتباره مقيما عادة بالبلاد التونسية على معنى أحكام الفصل المذكور.

وحيث لئن يتضح من أوراق الملف أنّ المعقب مقيم بالخارج على النحو السالف بيانه، فإنه ثبت من جهة أخرى أنّه يستغلّ محلاً لبيع المواد المكتبية والمواد المختلفة بالبلاد التونسية ويحقق مداخيل متأتية من ذلك النشاط مثلما تثبتت تصاريحه الجبائية المقدمة للقباضة المالية بحاجب العيون بعنوان سنّي 2003 و2004، الأمر الذي يجوز معه لإدارة الجباية تعديل وضعيته الجبائية طبقا لنفقاته الظاهرة والجلية وإخضاع مداخيله التي حققها بالبلاد التونسية إلى الضريبة على الدخل، كما ينقلب في هذه الحالة عبء الإثبات على المطالب بالأداء، الذي يجب عليه إقامة الدليل على أنّ شراؤه التي تأسس عليها التوظيف متأتية من مداخيله المحققة خارج البلاد التونسية.

وحيث ثبت أنّ إدارة الجباية وظّفت الأداء على المعقب استنادا إلى نموّ ثروته ونفقاته الظاهرة والجلية المتمثلة في شراؤه لثلاثة عقارات بتاريخ 26 فيفري 2002 بمبلغ 500 دينار، وبتاريخ 2 أفريل 2002 بمبلغ 36.525,000 دينار، وبتاريخ 24 نوفمبر 2002 بمبلغ 42.500,000 دينار، وقد تمسك المعقب بأنّ شراؤه لتلك العقارات متأت من مداخيله المحققة بالخارج وأدلى بكشوفات بنكية تثبت أنّ له حسابا بالدينار القابل للتحويل يقوم بتمويله بالعملة

الأجنبية الموردة من الخارج، كما أثبت أنه سحب مبالغ هامة من حسابه المذكور خلال سنة 2002 خلال تواريخ متزامنة مع شرائه للعقارات المشار إليها بلغ مجموعها 79.575,000 ديناراً وهو مبلغ يغطي ثمن شراؤه للعقارات التي اعتمدها الإدارة كأساس للمراجعة الجبائية خلال السنة المذكورة.

وحيث يستخلص مما سبق شرحه أنّ المعقب ضده توصل إلى تبرير نموّ ثروته و أقام الدليل على أنّ أثمان العقارات المعتمدة كأساس للتوظيف متأتية من مداخيله المحققة بالخارج ولا علاقة لها بنشاطه التجاري بتونس، ويغدو بالتالي قضاء محكمة الحكم المطعون فيه بإقرار قرار التوظيف الإلزامي مخالفاً للفصلين 2 و 3 من مجلة الضريبة على الدخل واتجه بالتالي قبول هذا المطعن.

## 2- عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية:

حيث يعيب المعقب على محكمة الاستئناف خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية لما قضت بتأييد قرار التوظيف الإلزامي والحال أنّ المعقب توصل إلى إثبات عدم صحة الأسس التي انبنى عليها.

حيث واقتضى الفصل 65 من مجلة الحقوق والاجراءات الجبائية أنه: "لا يمكن للمطالب بالأداء الذي صدر في شأنه قرار توظيف إجباري للأداء الحصول على الإعفاء أو التخفيض من الأداء الموظف عليه إلاّ إذا أقام الدليل على صحة تصاريحه وموارده الحقيقية أو على شطط الأداء الموظف عليه".  
وحيث طالما أثبت المعقب، طبقاً لما سبق بسطه، أنه مقيم خارج البلاد التونسية وأنّ شراؤه للعقارات الذي تأسس عليه التوظيف متأت من مداخيله المحققة بالخارج، فإنّ قضاء محكمة الحكم المطعون فيه بإقرار الحكم الابتدائي القاضي بتأييد قرار التوظيف الإلزامي يغدو مخالفاً للفصل 65 من مجلة الضريبة، واتجه بالتالي قبول هذا المطعن.

## 3- عن المطعن المتعلق بتحريف الوقائع:

حيث يعيب المعقب على محكمة الاستئناف تحريف الوقائع لما أهملت فحص المؤيدات المقدمة من المعقب على أساس أنها لا تحمل إمضاءات ولا تواريخ ولا طابع الإدارة واعتبرت أنّ هذا الأخير لم يستجب لما وقعت مطالبته به بمقتضى الحكم التحضيري الذي أصدرته وبالتالي لم يتوصل إلى إثبات أنّ مداخيله قد خضعت للأداء ببلد المنشأ والحال أنّ المعقب أدلى بما يفيد قيامه بتمويل شراؤه

بواسطة أموال متأتية من خارج التراب التونسي بمقتضى تحويلات بنكية ثابتة التاريخ كما أدلى بتصريحه الجبائي المقدم بسويسرا خلال سنة 2002 التي شملتها المراجعة.

وحيث علّلت محكمة الاستئناف حكمها المطعون فيه بأنّ المعقب لم يثبت أنّ مداخله المحققة بالخارج خضعت إلى الأداء ببلد المنشأ لأنّ الوثائق التي أدلى بها لا تحمل تواريخ وامضاءات وطابع الإدارة المعنية بالمراقبة.

وحيث أنّ رفض محكمة الاستئناف اعتماد النسخ المجرّدة التي أدلى بها المعقب لإثبات خضوع مداخله إلى الأداء ببلد المنشأ لا يعدّ تحريفا للوقائع وإنما يندرج ضمن ما تملكه محكمة الأصل من سلطة في تقدير حجية وسائل الإثبات الأمر الذي يتجه معه رفض هذا المطعن.

#### 4- عن المطعن المتعلق بضعف التعليل:

حيث يعيب المعقب على محكمة الاستئناف ضعف التعليل ذلك أنه خلافا لما ورد في حكمها المطعون فيه فإنه أدلى بما يفيد خضوع مداخله المحققة بالخارج للأداء ببلد المنشأ، كما أهملت محكمة الاستئناف مناقشة الدفوعات التي تمسك بها المعقب.

وحيث أنه من المستقر عليه فقها وقضاء أنّ تعليل الأحكام القضائية يهّم إفصاح الهيئة القضائية عن الأسباب القانونية والواقعية التي أدت إلى تشكيل قناعتها بالنتيجة التي خلصت إليها والرد على الدفوعات والمطاعن الجدية المثارة أمامها بصورة 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 يتضح بمراجعة الحكم المطعون فيه أنّ محكمة الاستئناف لم تهمل مناقشة الدفوعات التي تمسك بها المعقب وأكدت أنّ الضريبة على الدخل واجبة على كلّ مقيم بالبلاد التونسية ولا يعفى من ذلك إلاّ متى خضعت مداخله للأداء ببلد المنشأ وهو ما لم يثبته المطالب بالأداء الأمر الذي يستخلص منه أنّ محكمة الاستئناف أوضحت الأسانيد الواقعية والقانونية لموقفها، بصرف النظر عن مدى وجاهته من الناحية القانونية، وأنّ حكمها المطعون فيه يعدّ بالتالي معللا تعليلا مستساغا الأمر الذي يتجه معه رفض هذا المطعن.

ولهذه الأسباب:

قرّرت المحكمة:

أولاً: قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الاستئناف بسوسة لتعيد النظر فيها بهيئة حكومية جديدة.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الرابعة برئاسة السيد عبد السلام المهدي قريصية وعضوية المستشارين السيدين فريد الصغير والحبيب الأطرش.

وتلي علنا بجلسة يوم 31 ديسمبر 2013 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح

الماجري.

المستشار المقور

فاضل المكنور

الكاتب العام للمحكمة الإدارية  
الإضاء: جتاك الزدييني

رئيس الدائرة

عبد السلام المهدي قريصية