



قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني ، مقرها بشارع الهادي شاكر

عدد 93 - تونس ،

من جهة،

والمعقب ضده: مقره بشارع عدد ، -

.....، نائبه الأستاذ، الكائن مكتبه بنهج -

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب الذي تقدمت به المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 18 ماي 2010 و المرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 311235 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف ببترت في القضية عدد 11088 بتاريخ 2 مارس 2009 و القاضي فائيا بقبول الاستئناف شكلا في الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وحمل المصاريف القانونية على المستأنفة .

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده استهدف إلى مراجعة أولية لوضعيته الجبائية بناء على ما توفر لديها من معلومات حول قيامه بإبرام وعد بالبيع بتاريخ 8 أفريل 2003 لشراء قطعة أرض بثمن قدره سبعة وستون ألفا وثلاثمائة وثلاثة عشر ديناراً ومليمات 500 (67.313،500 د) كشراء عقار بثمن قدره ثمانية وسبعون ألف دينار (78.000،000 د). بموجب عقد مؤرخ في 28 ماي 2003 وعقار آخر بثمن قدره مائة وستة وخمسون ألف دينار (156.000،000 د) بتاريخ 29 أفريل 2004 وهو ما آل إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري تحت عدد 2008/19 بتاريخ 23 جانفي 2008 يقضي بإلزامه بأداء مبلغ

قدره مائة وستة وعشرون ألفاً ومائتان وواحد وتسعون ديناراً ومليماًت 291 (126.291،291 د) أصلاً وخطايا ، فاعترض عليه أمام المحكمة الابتدائية بياحة التي أصدرت حكماً تحت عدد 10166 بتاريخ 19 جوان 2008 يقضي بإلغاء قرار التوظيف الإجباري فاستأنفته الإدارة أمام محكمة الإستئناف ببترت التي تعهّدت بملف القضية وأصدرت فيها الحكم الميّن منطوقه بالطّالع والذي هو محل الطعن المائل.

وبعد الإطلاع على مذكرة بيان أسباب الطعن بالتعقيب التي تقدّمت بها المعقّبة بتاريخ 3 جوان 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة إلى محكمة الإستئناف المختصة للنظر فيها من جديد بتركيبة مغايرة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضدّه بالإستناد إلى :

- الجزء الأول المتعلق بسوء التعليل بخصوص ضبط الأرباح التي صرّح بها المعقب ضدّه في صنف الأرباح الصناعية والتجارية : بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه اعتبرت أن مصالح الجباية تولت ضبط الأرباح المصرّح بها في سنتي 2003 و2004 بصفة نظرية وأنها لم تقدّم التصاريح المتعلقة بهذه الفترة والحال أنها قدّمت جدولاً ضمّنته مقارنة موارده بنمو ثروته ونفقاته الشخصية الظاهرة والجلية تضاف إليها تكاليف المعيشة وأن الخلل الذي اعتراه من جهة عنونة الأرباح التجارية المصرّح بها باعتبارها أرباحاً تجارية محددة بصفة نظرية والحال أنها توافق الأرباح التجارية غير المصرّح بها لا ينال من صحة التقييم التقديري المعتمد في سنتي 2003 و2004 لا سيّما وأنها أخذت بعين الإعتبار الأرباح المصرّح بها بعنوان الأرباح الصناعية والتجارية وكذلك المداخل العقارية غير المصرّح بها كما أنها قدّمت للمحكمة نسخة من التصريح السنوي بعنوان سنة 2003 والتصاريح الشهرية التي اكتبها المعني بالأمر .

- الجزء الثاني من المطاعن المتعلقة بمصادر تمويل نمو ثروة المعقب ضدّه في سنتي 2003 و2004 :
* خرق أحكام الفصلين 65 و68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية : بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضت بأن المعقب ضدّه توصّل إلى إثبات مصادر نمو ثروته بعنوان سنتي 2003 و2004 والحال أن عقد الكفالة الذي أبرمه السيد ***** كان لاحقاً لتاريخ شراء العقارات كما أن أوراق القضية لا تتضمّن ما يفيد أن المعني بالأمر استعمل المبلغ الذي اقترضه من البنك ***** لتمويل عمليات الشراء التي قام بها لا سيّما وأن الكشف البنكي الذي

تقدم به كان مؤرخا في 4 ماي 2004 وهو لا يقيم الدليل على وجهة استعمال التسهيلات البنكية التي انتفع بها قبل تاريخ 1 أفريل 2004 .

* ضعف التعليل : ذلك أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضت بأن المعقب ضده توصل إلى إقامة الدليل على مصادر تمويل نمو ثروته في سنتي 2003 و 2004 والحال أن عقد الكفالة الذي أبرمه السيد كان لاحقا لتاريخ شراء العقارات كما أن أوراق القضية لا تتضمن ما يفيد استعمال القرض الذي تحصل عليه من البنك ولا توظيف التسهيلات التي انتفع بها لتمويل عمليات الشراء التي قام بها.

- الجزء الثالث من المطاعن المتعلقة بالمدائحيل العقارية التي حققها المعقب ضده :

* خرق الفصلين 65 و 68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية : بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه خلصت إلى أنه لم يثبت من أوراق القضية أن المعني بالأمر توصل بالأكرية من شركة والحال أنه وكيلها و يمتلك نسبة هامة من رأسمالها بما يجعله متحكما فيها. كما أن هذه الشركة قدمت قوائم مالية وإيضاحات تفيد أنها لم تسجل بمحاسبها أية أعباء بعنوان كراءات راجعة للمعقب ضده بالسنتين الماليتين 2003 - 2004 .

* خرق أحكام الفصل 547 من مجلة الإلتزامات والعقود : بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه بالرغم من وقوفها على تعمد المعقب ضده عدم تقييد أعباء تتعلق بالكراءات الراجعة له في المحاسبة التي كان يمسكها والمتعلقة بشركة تولت الأخذ بهذه الوثائق المحاسبية على ظاهرها والحال أنها مجرد حجة أعدها لنفسه بنفسه للتملص من دفع الضريبة بعنوان المدائحيل العقارية التي حققها .

* إنكار واقعية القانون الجبائي : ذلك أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه اعتبرت أنه لم يثبت من أوراق القضية أن المعني بالأمر توصل بالأكرية من شركة والحال أنه يتحكم فعليا وقانونيا فيها وتعمد عدم تقييد أعباء الكراءات وعدم التصريح بها بداعي أنه لم يتوصل إلى استخلاصها .

* ضعف التعليل : بمقولة أن المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه لم تناقش العناصر التي تأسس عليها قرار التوظيف الإجباري للأداء للدلالة على المدائحيل العقارية المتأتية من شركة والمتمثلة في عقد كراء مصنع وعقد كراء مقهى .

وبعد الإطلاع على التقرير الذي تقدم به الأستاذ ذاكر العلوي نائب المعقب ضده بتاريخ 7 سبتمبر 2010 والرامي إلى رفض التعقيب أصلا على النحو الآتي بيانه :

- بخصوص الجزء الأول من المطاعن المتعلق بضبط الأرباح المصرّح بها في إطار الأرباح الصناعية والتجارية فقد دفع نائب المعقب ضده برفض المطعن المأخوذ من ضعف التعليل شكلا باعتبار أنه لا يشكل سببا من أسباب الطعن بالتعقيب . وبصفة احتياطية أوضح أن الحكم المطعون فيه كان معللا تعليلا مستساغا بالرجوع إلى أن الأرباح التجارية لسنتي 2003-2004 تمّ تحديدها بصفة نظرية ضرورة أن المعنى بالأمر يمسك محاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي للمؤسسات وقدم ما يفيد ذلك إلا أن الإدارة لم تطلع عليها لإجراء المراجعة ولم تطلبها منه كما قدم ما يفيد أنه لم يحقق مداخيل من الأكرية خاضعة للضريبة من خلال المحاسبة التي تمسكها شركة "صوهاب" .
 - بخصوص الجزء الثاني من المطاعن المتعلقة بمصادر تمويل نمو الثروة : لاحظ نائب المعقب ضده أن نمو الثروة موضوع قرار التوظيف الإجباري كان مبررا بالرجوع إلى القروض والتسهيلات البنكية المتزامنة مع عملية الشراء والتي لم تسع الإدارة إلى الإطلاع عليها .
 - بخصوص الجزء الثالث من المطاعن المتعلقة بالمداخيل العقارية : دفع نائب المعقب ضده برفض المطعن المتعلق بخرق الفصلين 65 و68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية شكلا باعتبار أن المطالب بالضريبة قدم ما يكفي من الحجج القانونية لإثبات عدم تقاضي مبالغ الأكرية كرفض المطعن المتعلق بإنكار واقعية القانون الجبائي لكونه لا يمثل سببا من أسباب الطعن بالتعقيب كرفض المطعن المتعلق بضعف التعليل شكلا لعدم تعلق مضمونه بالتعليل ولوروده لأول مرة لدى التعقيب . وبصفة احتياطية ، لاحظ أن مبالغ الأكرية هي في حقيقة الأمر دين في ذمته لفائدة شركة لم يتقاض منها أي شيء وأن القول بأنه وكيل هذه الشركة وصاحب أغلبية رأس المال والمتحكم فيها بقي مجردا .
- وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف .

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

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 17 فيفري 2014 ، وبما تلا المستشار المقرر السيد أحمد سهيل الراعي ملخصا لتقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك ولم يحضر الأستاذ ووجه إليه الإستدعاء طبق ما يقتضيه القانون وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 17 مارس 2014 ، وبما وبعد المفاوضة القانونية قرّرت المحكمة التمديد في أجل المفاوضة لجلسة يوم 14 أفريل 2014 ،

و بما و بعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب في ميعاده القانوني ممّن له الصّفة والمصلحة وكان مستوفيا لشروطه الشكلية، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية .

من جهة الأصل :

- عن الجزء الأول المتعلق بضعف التعليل بخصوص ضبط الأرباح التي صرّح بها المعقب ضده في صنف الأرباح الصناعية والتجارية :

حيث تعيب المعقبة على المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضاءها بأن مصالح الجباية تولت ضبط الأرباح التي صرّح بها المطالب بالضريبة في سنتي 2003 و2004 بصفة نظرية وأنها لم تقدّم التصاريح المتعلقة بهذه الفترة والحال أنها قدّمت جدولا ضمّنته مقارنة موارده بنمو ثروته ونفقاته الشخصية الظاهرة والجلية وأن الخلل الذي اعتراه من جهة عنونة العمود السذي جاء فيه ذكر الأرباح التجارية المصرّح بها باعتبارها أرباحا تجارية محددة بصفة نظرية لا ينال من صحة التقييم التقديري سيّما وأنها أخذت بعين الإعتبار في نفس الوقت الأرباح المصرّح بها والمداخيل العقارية غير المصرّح بها كما أنها قدّمت للمحكمة نسخة من التصريح السنوي بعنوان سنة 2003 والتصاريح الشهرية التي اكتتبها المعني بالأمر .

وحيث دفع نائب المعقب ضده برفض المطعن المتعلق بضعف التعليل شكلا باعتبار أنه لا يشكل سببا من أسباب الطعن بالتعقيب .

وحيث يقتضي الفصل 72 من قانون المحكمة الإدارية أن "الجلسة العامة للمحكمة يقتصر نظرها على المطاعن القانونية التي سبقت إثارتها لدى قاضي الأصل إلا إذا كانت المطاعن المثارة لديها لأول مرة لها مساس بالنظام العام أو كانت تتعلق بعيب تسرب إلى الحكم المطعون فيه ولا يمكن معرفته إلا بالإطلاع على ذلك الحكم".

وحيث وخلافا لما دفع به نائب المعقب ضده فإن سوء التعليل يتزل في باب العيوب التي تسرب إلى الحكم المطعون فيه والتي لا يتيسر الوقوف عليها إلا بعد الإطلاع عليه على معنى الفصل 72 السالف الذكر ، الأمر الذي يتجه معه رفض الدفع المائل .

وحيث يقتضي الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أن " يطبق التقييم التقديري حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية أو حسب نمو الثروة على كل مطالب بالضريبة ما لم يتم بإثبات مصادر تمويل نفقاته أو نمو ثروته. وتقبل لتبرير تلك النفقات ونمو الثروة المداخيل الخاضعة للضريبة المحققة خلال 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 استعمال هذه المداخيل في اقتناءات أخرى.

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

وحيث يؤخذ من الأحكام السالف بيانها أن توظيف الأداء بعنوان نظام التقييم التقديري يقوم على اختلال المقاربة بين الدخل المصرح به من ناحية و النفقات الشخصية الظاهرة والجلية التي بذلها المطالب بالضريبة أو نمو الثروة الذي ثبت تحقيقه من ناحية أخرى .

وحيث يكون قرار التوظيف الإجباري بحكم قيامه على اختلال المعادلة بين اقتناءات المعقب ضده ونفقاته المختلفة من جانب والمداخيل التي تولّى التصريح بها من جانب آخر مستحيا للمقتضيات التي سنّها المشرع وليس من شأن الخلل الذي اعتراه من جهة تبويب هذه

المداخيل تحت عنوان "الأرباح التجارية المحددة بصفة نظرية" أن يوهن من شرعيته حالة أن الأمر لا يعدو أن يكون مجرد خطأ مادي في ظل ثبوت تطابق قيمتها مع قيمة المبالغ المضمنة بالتصريح السنوي بالضريبة بعنوان الستين المعنيتين بالتوظيف.

وحيث تكون محكمة الإستئناف قد حادت عن النهج السليم في استقراء وقائع النزاع واستخلاص الأثر القانوني المترتب عليها لما قضت بعدم شرعية عملية التوظيف على أساس أن قاعدة الأرباح التجارية تمّ تحديدها بصفة نظرية ، الأمر الذي يتّجه معه نقض الحكم المطعون فيه من هذه الناحية .

– عن الجزء الثاني من المطاعن المتعلقة بمصادر تمويل نمو ثروة المعقب ضدّه في سنتي 2003 و2004 من جهة خرق أحكام الفصلين 65 و68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وضعف التعليل لوحدة القول فيهما :

حيث تعيب المعقبة على المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضاءها بأن المعقب ضدّه توفّق في تبرير نمو ثروته بعنوان سنتي 2003 و2004 والحال أن عقد الكفالة الذي أبرمه السيد ابراهيم الهمامي كان لاحقاً لتاريخ شراء العقارات موضوع نمو الثروة كما أن أوراق القضية لا تتضمّن ما يفيد توظيف القرض الذي تحصّل عليه من البنك الفرنسي التونسي أو التسهيلات البنكية التي انتفع بها لتمويل عمليات الشراء .

وحيث أنه من المسلّم به فقها وقضاء أن إثبات الشطط في التوظيف وتقدير حجية المؤيدات المعتمدة للدلالة عليه من صميم المسائل الواقعية المتروكة لاجتهاد قاضي الموضوع الذي لا تطله رقابة محكمة التعقيب إلاّ في حدود ما يشوبه من تحريف للوقائع أو خطأ فادح في التقدير .

وحيث أن أسانيد المطعن الراهن تناقش حسن تقدير محكمة الإستئناف للحجج المعروضة على أنظارها ولا تعكس تحريفا من جانبها لوقائع النزاع ولا وقوعها في خطأ فادح في التقدير ناهيك وأن قضاءها كان قائما على ما له أصل ثابت بالملف بالرجوع إلى النتيجة السلبية

للحساب الجاري للسعي بالأمر وعقد الكفالة المبرم الذي أبرمه والده لفائدته بما يسدعم قرينة حصوله على قرض من البنك التونسي الفرنسي .

وحيث يغدو المطعن المائل في حكم ما تقدّم فاقدًا لما يؤسسه وتعيّن لذلك رفضه .

- عن الجزء الثالث من المطاعن المتعلقة بالمداخيل العقارية التي حقّقها المعقب ضده من جهة خرق الفصلين 65 و68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وخرق أحكام الفصل 547 من مجلة الإلتزامات والعقود وإنكار واقعية القانون الجبائي و ضعف التعليل لوحدة القول فيها :

حيث تعيب المعقبة على المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه قضاءها بأنه لم يثبت من أوراق القضية أن المعني بالأمر توصل بالأكرية من شركة والحال أنه وكيلها و يمتلك نسبة هامة من رأسمالها بما يجعله متحكّمًا فيها. كما أن هذه الشركة قدّمت قوائم مالية وإيضاحات تفيد أنّها لم تسجّل بمحاسبتها أية أعباء بعنوان كراءات راجعة للمعقب ضده بالسنتين الماليّتين 2003 - 2004 .

وحيث خلصت المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه إلى أن المعقب ضده لم يتوصّل إلى استخلاص مبالغ الأكرية التي بقيت متخلّدة بذمة شركة المتسوّغة كما اعتبرت أنّ القول بأن المعقب ضده هو مالك هذه الشركة يبقى مجردا في ظلّ تمتّعها بشخصية قانونية مستقلة .

وحيث أنّ ما أثارته المعقبة بخصوص عدم وجاهة الإعتماد على محاسبة شركة ' فيما تضمّنته من عدم تسديد معينات الكراء الراجعة إلى المعقب ضده بعنوان المدة المعنية بالتوظيف بداعي تحكّمه فيها كان مجردا ومفتقرا لما يؤيّده بما له أصل ثابت في الملف على نحو ما خلصت إلى ذلك المحكمة المصدرة للحكم المطعون فيه ولا تثير عليها من هذه الناحية ، الأمر الذي يتجه معه رفض الجزء المائل من المطاعن .

و لهذه الأسباب

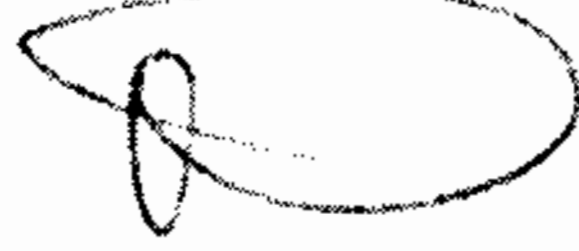
قررت المحكمة :

أولاً : قبول مطلب التعقيب شكلاً و أصلاً ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الإستئناف بترتت لتعيد النظر فيها بهيئة 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 و الحبيب الأطرش .

وتلي علنا بجلسة يوم 14 أفريل 2014 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

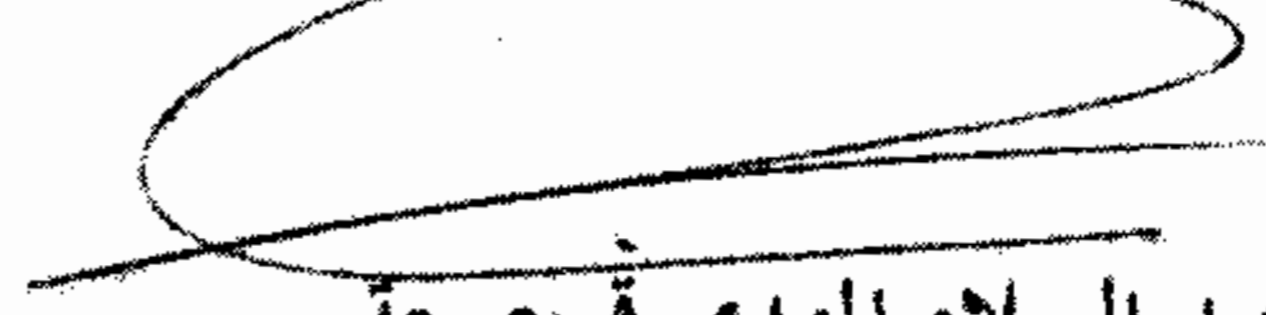
المستشار المقرر



أحمد سهيل الراعي



رئيس الدائرة



عبد السلام المهدي قريصية