

الحمد لله ،

الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإدارية

القضية عدد : 311590

تاريخ القرار : 15 جويلية 2013.



## قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

المعقبة : الإدارة العامة للأداءات، مقرها بشارع الهادي شاكر عدد 93، تونس،

من جهة،

والمعقب ضده : ..... ، عنوانه .....

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 4 أكتوبر 2010 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 311590 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 16 أبريل 2008 في القضية عدد 55433/61387 والقاضي "بقبول الإستئنافين الأصليين شكلا ورفضهما موضوعا وإقرار الحكم الابتدائي المطعون فيه وإجراء العمل به وتخطئة المستأنف بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليه".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده خضع بموجب نشاطه في تجارة المنتوجات التقليدية إلى مراجعة أولية لوضعيته الجبائية بعنوان الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والأقساط الاحتياطية، شملت الفترة الممتدة من 1 جانفي 2000 إلى 31 ديسمبر 2002 نتج عنها

قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 17 ماي 2006 تحت عدد 2006/5504 ضبطت فيه الأداءات الموظفة عليه بما قدره 20.539,009 ديناراً أصلاً وخطايا، فاعترض عليه لدى المحكمة الابتدائية بتونس التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها حكماً بتاريخ 30 نوفمبر 2006 تحت عدد 2309 يقضي "بقبول الاعتراض شكلاً وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 2006/5504 الصادر بتاريخ 17 ماي 2006 مع تعديل نصه وذلك بالحظ من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره 19.109,084 ديناراً لقاء أصل الأداء والخطايا"، فاستأنفه أمام محكمة الاستئناف بتونس التي تعهدت بملف القضية وأصدرت فيها الحكم المضمن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل.

وبعد الإطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدمة من المعقبة بتاريخ 12 أكتوبر 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة وحمل المصاريف القانونية على المعقبة ضده، استناداً إلى ما يلي :

1 - خرق محكمة الحكم المنتقد أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، لما سايرت محكمة البداية فيما أذنت به من إعادة احتساب الأداءات والمعاليم المستوجبة بالإقتصار على نصف أثمان اقتناء العقارات لتحديد نمو ثروة المعقبة ضده لثبوت مساهمة زوجته في عملية الشراء وبالنزول بالمصاريف المعيشية إلى حدود 4.800,000 دينار بعد أن كان 6.000,000 دينار وتقسيم مبلغ نمو الثروة غير المبرر لكل من سنة 2000 وسنة 2001 على السنوات غير المتقادمة، مخالفة بذلك القرينة التي وضعها الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والتي مفادها أن نمو ثروة المطالب بالأداء المحقق في سنة ما يعد دخلاً مجهول المصدر ما لم تبرر مصادر تمويله ويخضع للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان تلك السنة، ولم ينص الفصل المذكور مطلقاً على أن نمو الثروة غير المبرر يتم توزيعه جزافاً على تلك السنة والسنوات السابقة غير المتقادمة وإنما كرس فقط إمكانية قبول تبريرات لمصادر التمويل متأتية من مداخيل سنوات شملها التقادم بشرط التصريح بها ودفع الأداء المستوجب بعنوانها قبل غرة جانفي من السنة التي يتم بعنوانها تطبيق التقييم التقديري وبشرط إثبات عدم استعمالها في اقتناءات أخرى.

2 - خرق محكمة الحكم المنتقد أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لما سايرت محكمة البداية فيما أذنت به من إعادة احتساب الأداءات والمعاليم المستوجبة بمقولة أنه لا يجوز لها أن توزع نمو الثروة على السنوات السابقة غير المتقدمة في غياب إثبات المطالب بالأداء أن مداخيل السنوات المشمولة بالتقسيم لم يقع استعمالها في اقتناءات أخرى، كما لا يجوز لها أن تأذن بالنزول بالمصاريف المعيشية استنادا للوضعية الإجتماعية للمعقب ضده دون أن يقدم المعني بالأمر الدليل على ما يفيد شطط المبلغ الذي اعتمده مصالح الجباية خاصة وأن تكاليف المعيشة التي حددتها الإدارة لم تكن اعتباطية بل استنادا إلى معطيات موضوعية تمثلت في الوسط الجغرافي والجهة والوضعية الإجتماعية والمهنية للمعني بالأمر وانتهت إلى مبلغ 6.000 دينار الذي هو الحد الأدنى المعمول به في مثل وضعية المعقب ضده الإجتماعية والمهنية إذا ما تمت مقارنتها بمعدل تكاليف العيش المضمن "بالمسح الوطني حول الإنفاق ومستوى عيش الأسر" الذي يصدره دوريا المعهد الوطني للإحصاء، بما يجعل ما أقدمت عليه محكمة الإستئناف من قبيل تكوين الحجج للمطالب بالأداء لتمكينه من الإنتفاع بالحظ من الأداء الموظف عليه.

3 - سوء تعليل محكمة الحكم المنتقد لموقفها من الناحيتين الواقعية والقانونية، من جهة عدم بيانها للمستندات والمؤيدات التي قدّمها المعقب ضده لإثبات عدم تسخيره أرباح السنوات غير المتقدمة السابقة لسنوات المراجعة في اقتناءات أخرى في ظل غياب المعطيات الموضوعية التي تبرر الحظ من المصاريف المعيشية، فضلا عن أنها لم تبيّن السند الذي اعتمده لتقسيم نمو ثروة سنتي 2000 و2001 على السنوات السابقة غير المتقدمة وللنزول بالمصاريف المعيشية إلى حدود 4.800 دينار، ذلك أن الإستناد إلى القرينة التي مفادها أن شراء العقارات يكون عادة نتيجة مدخرات لسنوات عديدة هو من قبيل التخمين ولا يمثل سندا قانونيا عملا بمبدأ العدالة والإنصاف في المادة الجبائية الذي لا يخول للقاضي إقصاء القوانين وتجاهل القرائن.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية وعلى جميع النصوص التي نقتحه و تتمته وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الإطلاع على ما يفيد إستدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 24 جوان 2013، وبها تم الإستماع إلى المستشار المقرر السيد محمد الهادي الوسلاتي في تلاوة ملخص لتقريره الكتابي، وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بما قدمته هذه الأخيرة من مستندات تعقيب ولم يحضر من ينوب عن المعقب ضده وكان قد أعلم بموعد انعقاد هذه الجلسة.

وإثر ذلك قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 15 جويلية 2013.

**وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي :**

**- من جهة الشكل :**

حيث قدّم مطلب التعقيب في الأجال القانونية ممن له الصفة والمصلحة مستوفيا لكافة مقوماته الشكلية، مما يتعين معه قبوله من هذه الناحية.

**- من جهة الأصل :**

**- عن كافة المطاعن لوحدة القول فيها :**

حيث تعيب المعقبة على محكمة الإستئناف بتونس خرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وأحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنها خالفت القرينة التي وضعها الفصل 43 المذكور والتي مفادها إمكانية قبول تبريرات لمصادر التمويل متأتية من مداخيل سنوات شملها التقادم بشرط التصريح بها ودفع الأداء المستوجب بعنوانها قبل غرة جانفي من السنة التي يتم بعنوانها تطبيق التقييم التقديري وبشرط إثبات عدم استعمالها في اقتناءات أخرى، كما طبقت قاعدة نمو الثروة على السنوات السابقة غير المتقدمة في غياب إثبات المطالب بالأداء أن مداخيل السنوات المشمولة

بالتقسيم لم يقع استعمالها في اقتناءات أخرى. ولم تأذن بالنزول بالمصاريف المعيشية للمعقب ضده دون أن يقدم المعني بالأمر الدليل على ما يفيد شطط المبلغ الذي وظف عليه بما يجعل ما أقدمت عليه محكمة الاستئناف من قبيل تكوين الحجج للمطالب بالأداء لتمكينه من الإنقاع بالحط من الأداء الموظف عليه، وهو ما يجعل قضاءها على النحو السالف ذكره مشوباً بسوء التعليل ضرورة أنها لم تبين المستندات والمؤيدات التي قدمها المعقب ضده لإثبات عدم تسخيره أرباح السنوات غير المتقدمة السابقة لسنوات المراجعة في اقتناءات أخرى أو السند القانوني الذي اعتمده لتقسيم نمو ثروة سنتي 2000 و2001 على السنوات السابقة غير المتقدمة وللنزول بالمصاريف المعيشية إلى حدود 4.800,000 دينار.

وحيث اقتضى الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ما يلي : "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، دخله المصرح به الذي يضبط وفق نفس المنوال المتبع فيما يخص التوظيف التقديري حسب عناصر مستوى العيش".

وحيث يستنتج من أحكام هذا الفصل أن التقييم التقديري يعتبر من القرائن القانونية المخولة لمصالح الجباية كلما اتضح لها وجود تباين بين هذا التقييم وبين المداخل المصرح بها وتمكن هذه الطريقة من ضبط الدخل الصافي للأشخاص الطبيعيين على أساس العناصر الدالة على نمو الثروة وعلى النفقات الشخصية الظاهرة والجلية بعد إضافة مصاريف المعيشة وطرح المبررات التي يمكن أن يقدمها المعني بالأمر لإثبات كيفية تمويل نفقاته ونمو ثروته.

وحيث من جهة أخرى ينص الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على 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 استقر فقه قضاء هذه المحكمة على اعتبار أن عبء إثبات قاعدة الأداء محمول على الإدارة باعتبارها هي التي تسعى إلى إثبات عدم صحة تصاريح المطالب بالأداء لتحل محله حقيقة وعاء الضريبة المستوجبة إستنادا إلى جميع القرائن القانونية والفعلية المنصوص عليها بالفصلين 42 و 43 من مجلة الضريبة وعندها يحمل عبء الإثبات على المطالب بالأداء الذي يتوجب عليه حينئذ إثبات الشطط فيما توصلت إليه الإدارة أو إقامة الدليل على موارده الحقيقية.

وحيث يتضح من أوراق الملف أن الحكم الابتدائي الذي تأيد بموجب الحكم المطعون فيه ارتكز على إعادة احتساب الأداءات والمعاليم المستوجبة بالإقتصار على نصف ثمن اقتناء العقار لتحديد نمو ثروة المعقب ضده، استندت في ذلك إلى الإثباتات المضمنة بملف القضية والمتمثلة في عقد البيع المبرم بتاريخ 23 جانفي 2000 والذي ينص على مساهمة زوجة المعقب ضده في اقتناء ذلك العقار مناصفة معه، كما استند بالنسبة إلى الحط من المصاريف المعيشية إلى حدود 4.800,000 دينار إلى سلطة الإجتهد الموكولة لقاضي الأصل معتبرة في ذلك طبيعة عمل المعقب ضده وما تقتضيه من تكاليف، وهي مسائل واقعية جرى عمل هذه المحكمة على اعتبارها تدخل في إطار تقدير حجية وسائل الإثبات التي تستأثر بها محكمة الموضوع ولا رقابة عليها في ذلك من قبل هذه المحكمة تعقيبا إلا في حدود ما يشوبها من خرق للقانون أو خطأ فادح في التقدير.

وحيث يستنتج مما سبق أن المعقب ضده توصل إلى إقامة الدليل على موارده الحقيقية وفق ما تقتضيه أحكام 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، الأمر الذي يجعل تمسك المعقب بخرق الحكم المنتقد للفصلين 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات و 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية في غير طريقه.

وحيث بخصوص المطعن المأخوذ من سوء التعليل، فقد استقر عمل هذه المحكمة على أنه يجوز لقاضي الاستئناف أن يكتفي بالإحالة إلى التعليل الذي انبنى عليه الحكم الابتدائي إذا كان المطعن المثار أمامه في الطور الاستئنافي قائما على نفس الأسباب القانونية والواقعية التي سبق لمحكمة البداية الإجابة عنها.

وحيث طالما ناقشت محكمة البداية المسائل المتعلقة بتحديد مبلغ نمو ثروة المعقب ضده  
وتولت النزول بالمصاريف المعيشية إلى حدود 4.800,000 دينار ثم بتقسيم مبلغ نمو الثروة  
لسنتي 2000 و 2001 على السنوات غير المتقدمة، فإن حكمها يكون معللا ويعني ذلك رفض  
مطلب التعقيب أصلا.

### ولهذه الأسباب،

### قررت المحكمة :

أولا : قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقب.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد الحبيب جاء بالله وعضوية  
المستشارين السيدة سهام بوعجيلة والسيد الحبيب الأطرش.

وتلي علنا بجلسة يوم 15 جويلية 2013 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

المستشار المقرر

  
محمد الهادي الوسلاتي

الرئيس

  
الحبيب جاء بالله

الكاتب العام للمحكمة الابتدائية

الإضاء: 