

الحمد لله ،

الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإدارية

- القضية عدد : 312202

- تاريخ القرار : 30 جوان 2014.



## قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

17 ديسمبر 2014

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

### من جهة

والمعقب ضده : عد ، عنوانه بنهج هانون عدد تونس، وعند الإقتضاء بمكتب

نائبه الأستاذ الب الم الف الكائن بشارع الطاهر بن عمار عدد ، المنار  
تونس،

### من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 12  
جويلية 2011 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 312202 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة  
الإستئناف بتونس بتاريخ 30 مارس 2011 في القضية عدد 15615 والقاضي "بقبول الإستئناف  
شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الابتدائي المطعون فيه والقضاء من جديد بإبطال قرار التوظيف  
الإجباري عدد 2006/5376 المؤرخ في 24 ماي 2006 وإعفاء المستأنف من الخطية وإرجاع  
معلوماتها المؤمن إليه وحمل المصاريف القانونية على المستأنف ضده".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضده خضع  
بموجب نشاطه كمحام إلى مراجعة معمقة لوضعيته الجبائية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص

د

الطبيعيين والأقساط الإحتياطية والخصم من المورد والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية شملت السنوات من 2001 إلى 2004 وأفضت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء عدد 2006/5376 بتاريخ 24 ماي 2006 يقضي بإلزام المعني بالأمر بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره 73.915,258 دينار أصلا وخطايا كما ضبط فيه فائض الأداء بعنوان الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين عن سنة 2004 بما قدره 2.099,998 دينار، فاعترض عليه لدى المحكمة الابتدائية بتونس التي أصدرت حكما بتاريخ 7 ديسمبر 2006 تحت عدد 2224 يقضي "بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 2006/5376 الصادر بتاريخ 24 ماي 2006 وإجراء العمل به"، فاستأنفه أمام محكمة الاستئناف بتونس التي أصدرت حكما بتاريخ 7 ماي 2008 تحت عدد 55429 يقضي "بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به وتخطئة المستأنف بالمال المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليه" فطعن فيه بالتعقيب لدى هذه المحكمة وأصدرت الدائرة التعقيبية الثانية قرارا بتاريخ 26 أفريل 2010 تحت عدد 310012 يقضي "بقبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا وبنقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الاستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بهيئة حكومية جديدة" وأعيد نشر القضية من المطالب بالأداء لدى محكمة الاستئناف بتونس التي تعهدت بملفها وأصدرت فيها الحكم المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل.

وبعد الإطلاع على مذكرة شرح أسباب الطعن المقدمة من المعقبة بتاريخ 3 أوت 2011 والرامية إلى قبول التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضده، استنادا إلى ما يلي :

1 - عدم تطابق مستندات القرار الإستئنافي مع منطوقه، ذلك أنّ المحكمة قضت بنقض قرار التوظيف الإجباري للأداء برمته استنادا إلى أنّ مصالح الجباية لم تعلق الطريقة التي اعتمدها في ضبط أعباء تسيير مكتب المحاماة الذي يستغله المعقب ضده، والحال أنّ عملية التوظيف لم تقتصر على الأرباح التي حققها المعقب ضده في صنف أرباح المهن غير التجارية، بل شملت كذلك

الأرباح التي حققتها من نشاطه الفلاحي ومداخيله العقارية وتلك المتأتية من رؤوس الأموال المنقولة استنادا إلى الكشف المفصل لمكاسبه وعناصر مستوى عيشه الذي تولى تعميمه بنفسه بتاريخ 23 سبتمبر 2005 وصرح فيه بأنه يملك أرضا تمشح 2,5 هكتار يستغلها لإنتاج القمح والزيتون، كما استندت بخصوص مداخيله العقارية إلى عقد كراء محل معدّ لتعاطي التجارة مسجل في 27 جانفي 2004 كما استندت بخصوص مداخيله المتأتية من رؤوس الأموال المنقولة إلى دفتر ادخار سكني أبرز أن المعقب ضده قبض فوائض بعنوان ادخار سكني ولم يفت مصالح الجباية أن تلك الفوائض معفاة طبقا للفصل 38 سابعا من مجلة الضريبة، وقد عاينت مصالح الجباية خلال عملية الراجعة المعمقة أن المعقب ضده لم يصرح في السنوات من 2001 إلى 2004 بأي من تلك المداخل المعفاة منها وغير المعفاة مخالفا بذلك مقتضيات الفصل 60 (I) من مجلة الضريبة وقد كافئته محكمة الحكم المنتقد على عدم قيامه بالتصريح بتلك المداخل وعلى عدم قيامه بتقديم محاسبته بالنسبة لمداخيله المتأتية من نشاط المحاماة بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء برمته والحال أن سبب الإلغاء يتعلق بصنف واحد من أصناف المداخل التي حققتها المعني بالأمر.

2 - خرق أحكام الفصول 1 و 2 و 7 (I) و 8 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، ذلك أن محكمة الحكم المنتقد قضت بنقض قرار التوظيف الإجباري للأداء برمته استنادا إلى أن مصالح الجباية لم تعلق الطريقة التي اعتمدها في ضبط أعباء تسيير مكتب المحاماة الذي يستغله المعقب ضده، والحال أن هذا الأخير لم يصرح بجملة أرباحه ومداخيله وإنما صرح بصنف واحد منها وهو المتعلق بالأرباح غير التجارية وتغافل عن التصريح بأرباحه ومداخيله المتأتية من الإستغلالات الفلاحية والعقارية ورؤوس الأموال المنقولة، وأن مصالح الجباية وظفت على المعني بالأمر الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين باحتساب الأرباح والمداخل التي لم يصرح بها بالإستناد إلى ما توفر لديها من وثائق ومعلومات صادرة كلها عن المطالب بالأداء وإضافتها إلى أرباح المهن غير التجارية التي صرح بها، ولا يقبل بالتالي أن يلغى قرار التوظيف الصادر في شأن المعقب ضده برمته والحال أن دخله الصافي الجملي المكوّن لأساس الضريبة المستوجبة لا يقتصر على أرباح المهن غير التجارية وإنما يشمل المداخل الأخرى التي سبق بيانها.

3 - خرق أحكام الفصلين 23 و24 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضرريبة على الشركات، ذلك أن محكمة الحكم المنتقد قضت بنقض قرار التوظيف الإجباري للأداء برمته استنادا إلى أن مصالح الجباية لم تعلل الطريقة التي اعتمدها في ضبط أعباء تسيير مكتب المحاماة الذي يستغله المعقب ضده، والحال أن هذا الأخير أقرّ في الكشف المفصل لمكاسبه وعناصر مستوى عيشه أنه يستغل أرضا تمسح 2,5 هكتار في زراعة الحبوب والزياتين وبنات بالنظر إلى ذلك الإقرار من حق مصالح الجباية أن تضبط ربحه الصافي الفلاحي وأن تحسبه في دخله الجملي الخاضع للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين خاصة وأنه لم يصرح بذلك الدخل تلقائيا، إلا أن محكمة الحكم المنتقد سارعت بإلغاء قرار التوظيف برمته لسبب يتعلق حصرا بالطريقة التي اتبعتها مصالح الجباية في ضبط أرباح المهن غير التجارية التي حققها المعقب ضده ودون وجود أيّ سبب أو تحفظ بشأن الطريقة التي اعتمدها مصالح الجباية في ضبط أرباح الإستغلال الفلاحي التي حققها المعقب ضده.

4 - خرق أحكام الفصلين 27 (I) و28 (I) من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضرريبة على الشركات، ذلك أن محكمة الحكم المنتقد قضت بنقض قرار التوظيف الإجباري للأداء برمته استنادا إلى أن مصالح الجباية لم تعلل الطريقة التي اعتمدها في ضبط أعباء تسيير مكتب المحاماة الذي يستغله المعقب ضده، والحال أن المعقب ضده قام في سنة 2004 بعملية خاضعة للأداء على القيمة المضافة بنسبة 18% تتمثل في كراء محل معد للتجارة وتكون مصالح الجباية محقة في توظيف ذلك الأداء طبقا لأحكام الفصلين 1 (I) و2 (I - 1) من مجلة الأداء على القيمة المضافة والتي خالفها الحكم المطعون فيه بما يصيرُه عرضة للنقض.

5 - خرق أحكام الفصلين 1 (I) و2 (I - 1) من مجلة الأداء على القيمة المضافة بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد قضت بإلغاء قرار التوظيف الإجباري الصادر في شأن المعقب ضده برمته والحال أن المعني بالمر قام في سنة 2004 بعملية خاضعة للأداء على القيمة المضافة وهي كراء محل معد للتجارة وكانت مصالح الجباية محقة في توظيف الأداء على القيمة المضافة بنسبة 18% على عملية الكراء لا سيما وأن المعقب ضده غفل عن التصريح بذلك الأداء.

6 - خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، ذلك أن محكمة الحكم المطعون فيه قضت بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء وبالتالي إعفاء المعقب ضده من الأداء الموظف عليه وبررت قضائها بأن مصالح الجباية استندت في تحديد الوضعية الجبائية للمعقب ضده على استنباط جزافي، والحال أن مصالح الجباية اضطرت أمام تمسك المعني بالأمر بعدم تقديم محاسبته أو الإدلاء بأي وثائق أو فواتير إلى الإستناد لحالات مماثلة وقدرت على ضوءها أعباء استغلال المكتب المتمثلة في اللوازم المكتبية ومعاليم استهلاك الهاتف والماء والكهرباء بـ 2.400,000 دينار سنويا، ولا يجوز بالتالي لحاكم الأصل أن يمتنع المعقب ضده بالإعفاء أو التخفيض من الأداء الموظف عليه إلا إذا أثبت حقيقة تصاريحه أو شطط الأداء الموظف عليه.

7 - تحريف الوقائع بمقولة أن محكمة الحكم المطعون فيه عللت قضاءها بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء بأن الإدارة لم تدل بالعناصر الواقعية التي استندت إليها في ضبط أعباء استغلال مكتب المعقب ضده وكان تقديرها جزافيا خاليا مما يدعمه واقعا وقانونا وأضحى مخالفا للفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، والحال أنه خلافا لذلك فإن قرار التوظيف نص بالصفحة الرابعة منه وبكل وضوح على العناصر الواقعية والمعطيات المادية التي اعتمدها مصالح الجباية في ضبط أعباء استغلال مكتب المعقب ضده كما نصّ على أن المعني بالأمر امتنع عن تقديم محاسبته وعلى أنه تم تحرير محضر جزائي في الغرض تحت عدد 2005/25 وأنه تبعا لذلك استندت الإدارة إلى القرائن القانونية والفعلية المتمثلة في الأعباء القانونية الإجتماعية والأداء على التكوين المهني المدفوع وأعباء الإستغلال بعنوان أدوات مكتبية ومعاليم استهلاك الهاتف والماء والكهرباء وتصريح المطالب بالأداء بعناصر مستوى عيشه وعقد تسويق محل تجاري ودفتر ادخار وبعض الإستقصاءات، خاصة وأن المعقب ضده قد اختار عند قيامه بإيداع تصريحه السنوي بالضريبة على الدخل الطريقة التقديرية لضبط ربحه الصافي المتأتي من نشاطه كمحامي والمتمثلة في تطبيق نسبة 70% من مبلغ المقاييض الخام التي يحققها في كل سنة، بما تكون معه الإدارة محقة في إخضاع المعني بالأمر لنفس النظام الجبائي الذي اختاره وهي الطريقة التقديرية طبقا لأحكام الفصل 22 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات. كما أنه وعلى عكس ما ذهبت إليه محكمة الحكم المنتقد فإن مصالح الجباية استندت في توظيف الأداء على قرينتين، الأولى مفادها أن الربح الصافي المتأتي من مهنة المعقب ضده كمحامي يمثل

70% من مقايضه الخام وهي قرينة غير قابلة للدحض لأنها ناجمة عن اختيار المطالب بالأداء عند اكتتابه وإيداعه لتصريحه السنوي بالضريبة على الدخل، والقرينة الثانية مفادها أن المصاريف التي استلزمها مهنة المعقب ضده تمثل 30% من المقايض الخام وهي قرينة بسيطة وقابلة للدحض بالحجة المعاكسة وذلك بأن يثبت المعني بالأمر صحة تصاريحه وحقيقة موارده، ولا يحق بالتالي للمعقب ضده والحال أنه قصر في تقديم وسائل دفاعه بل وتعتمد إخفاء حججه سواء أثناء عملية المراجعة الجبائية أو إثرها أن يملي على مصالح الجبائية الطريقة التي تناسبه في توظيف الأدعاءات عليه.

8 - سوء التعليل بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد ناقضت نفسها لما أقرت من جهة بأن الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية يخول لمصالح الجبائية الإستناد للقرائن القانونية والفعلية لتعديل الوضعية الجبائية وضبط الضريبة المستوجبة واعتبرت من جهة أخرى أن ما قامت به مصالح الجبائية جاء مخالفاً للفصل 38 المذكور والحال أن الإدارة أسست عملية التوظيف على القرائن القانونية والفعلية التي خول القانون الإستناد إليها وتقيدت بالنصوص القانونية المنطبقة على نشاط المعقب ضده وهما الفصلان 21 و22 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات كما تقيدت بالنصوص القانونية المنطبقة على عملية المراجعة الجبائية المعمقة خاصة وأنه ثبت أن المعقب ضده لا يمسك محاسبة قانونية وامتنع عن تقديم دفتر المقايض والمصاريف مثلما هو مقيد بالمحضر الجزائي سالف الذكر ولم يبق للإدارة إلا اللجوء لما خوله لها الفصل 38 المذكور والإعتماد على المعلومات والوثائق والقرائن القانونية والفعلية التي توفرت لديها واستندت بالأساس على ما توفر لديها من أعباء مدفوعة وتصاريح بعنوان مستوى العيش وما أجاب عليه المعقب ضده بخصوص أرباحه الفلاحية وتسويغه لمحل تجاري.

وبعد الإطلاع على تقرير محامي المعقب ضده في الرد على مستندات التعقيب

المقدم بتاريخ 11 أكتوبر 2011 والرامي إلى رفض التعقيب أصلاً بالإستناد إلى ما يلي :

1 - خرق مطاعن المعقبة لأحكام الفصل 19 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية ولقاعدة اتصال القضاء بمقولة أن القرار التعقيبي القاضي بالنقض والإحالة قبل جميع المطاعن التي تقدم بها المعقب بخصوص قرار التوظيف الإجباري للأداء وأحرز على قوة اتصال القضاء ويصبح

بالتالي من المتعين على محكمة الإحالة أن لا تعيد النظر في القرار التعقيبي عملاً بمبدأ وجوب اتباع محكمة الإحالة للقرار التعقيبي، كما أن نقاش المعقبة انحصر أمام محكمة الإحالة حول مداخل المطالب بالأداء المتأتية من مهنته كمحام دون سواها بما يمنعها من إثارة المطاعن المتعلقة بأصناف المداخل الأخرى في طور التعقيبي التي اتصل بها القضاء وهو ما استقر عليه فقه القضاء أي عدم جواز إثارة مطاعن في طور التعقيبي لم يسبق لمحكمة الإحالة النظر فيها، وتكون محكمة الإحالة تبعاً لذلك قد أحسنت تطبيق القانون بنقضها للحكم الابتدائي والقضاء من جديد بالغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء، مما يتعين معه رفض مطاعن المعقبة.

2 - خرق مطاعن المعقبة لأحكام الفصل 22 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أن المعقبة أسست مستنداتها على اعتبار أن الأعباء تمثل 30% من الربح الخام وقامت بعملية حسابية انتهت بموجبها إلى إصدار قرار التوظيف الإجباري للأداء وكان عليها عند رفضها تصاريح المعقب ضده أن تقوم بمراقبة معمقة بالرجوع إلى دفاتر المحاكم ومكتب المعقب ضده لا أن تنطلق من تحديد الأعباء لتصل إلى استنتاج الدخل الخام وهو ما أكدته محكمة الحكم المطعون فيه وانتهى إليه القرار التعقيبي الذي تضمن أنه كان على إدارة الجباية بناء قرائن التوظيف على سند مادي بالتنظير مع نشاط مماثل أو بالتقصي لدى كتابات المحاكم لضبط عدد القضايا التي ناب فيها المعقب إلا أن تقديرها وعلى خلاف ذلك كان جزافياً ومفتقداً لما يدعمه، وهو ما يستخلص منه أن المعقبة لم تقدم أي حجة للتدليل على احترامها للفصل 22 المذكور أعلاه ولم يكن بوسعها تدارك الإخلالات التي شابت قرار التوظيف موضوع قضية الحال لوجود عائق قانوني يتمثل انقضاء أجل تدارك تلك الإخلالات المنصوص عليه بالفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

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 نقحته و تتمته وأخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وعلى مجلة الأداء على القيمة المضافة

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الإطلاع على ما يفيد إستدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 17 مارس 2014، وبها تمّ الإستماع إلى المستشار المقرر السيد م. الو. في تلاوة ملخص لتقريره الكتابي، وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بما قدمته هذه الأخيرة من مستندات تعقيب وحضر الأستاذ الب. الم. الف. ورافع بما رآه مفيدا في إطار ما قدمه كتابة.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 21 أبريل 2014، وبها تقرر حلّ المفاوضة وإرجاع القضية إلى طور المرافعة واستدعاء الأطراف إلى جلسة قادمة.

وبعد الإطلاع على ما يفيد إستدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 9 جوان 2014، وبها تمّ الإستماع إلى المستشار المقرر السيد م. اله. الو. في تلاوة ملخص لتقريره الكتابي، وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بمطلب التعقيب، وحضر الأستاذ م. ع. غ. نيابة عن زميله الأستاذ الب. الم. الف. وتمسك بردود زميله على مذكرة التعقيب.

قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 30 جوان 2014،

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

**- من جهة الشكل :**

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

**- من جهة الأصل :**

## - عن المطاعن الأوّل والثاني والثالث والرابع والخامس معا لوحدّة القول فيها :

حيث تعيب المعقبة على الحكم المطعون فيه عدم تطابق مستنداته مع منطوقه، كما تتمسك بخرقه أحكام الفصول 1 و2 و7 (I) و8 و23 و24 و27 (I) و28 (I) من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصلين 1 (I) و2 (I - 1) من مجلة الأداء على القيمة المضافة، بمقولة أن المحكمة قضت بنقض قرار التوظيف الإجباري للأداء برمته استنادا إلى أن مصالح الجباية لم تعلق الطريقة التي اعتمدها في ضبط أعباء تسيير مكتب المحاماة الذي يستغله المعقب ضده، والحال أن عملية التوظيف لم تقتصر على الأرباح التي حققها المعقب ضده في صنف أرباح المهن غير التجارية بل شملت كذلك الأرباح التي حققها من الإستغلال الفلاحي ومن مداخله العقارية وتلك المتأتية من رؤوس الأموال المنقولة استنادا إلى الكشف المفصل لمكاسبه وعناصر مستوى عيشه الذي تولى تحريره بنفسه بتاريخ 23 سبتمبر 2005 وصرّح فيه بأنه يمتلك أرضا تمسح 2,5 هكتار يستغلها لإنتاج القمح والزيتون، كما استندت بخصوص مداخله العقارية إلى عقد كراء محل معد لتعاطي التجارة مسجل في 27 جانفي 2004 وبخصوص مداخله المتأتية من رؤوس الأموال المنقولة إلى دفتر ادخار سكني أبرز أن المعقب ضده قبض فوائض بعنوان ادخار سكني ولم يفت مصالح الجباية أن تلك الفوائض معفاة طبقا للفصل 38 سابعا من مجلة الضريبة، وقد عاينت مصالح الجباية خلال عملية المراجعة المعمّقة أن المعقب ضده لم يصرّح في السنوات من 2001 إلى 2004 بأي من تلك المداخل سواء كانت معفاة أو غير معفاة مخالفا بذلك مقتضيات الفصل 60 (I) من مجلة الضريبة ووظفت عليه تبعا لذلك الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين باحتساب الأرباح والمداخل التي لم يصرّح بها كما وظفت عليه الأداء على القيمة المضافة بنسبة 18% بالنسبة لعملية كراء المحل المعد للتجارة مستندة في ذلك إلى ما توفّر لديها من وثائق ومعلومات صادرة كلها عن المطالب بالأداء، إلا أن محكمة الحكم المنتقد كافنته على عدم قيامه بالتصريح بتلك المداخل وعلى عدم تقديمه لمحاسبته بالنسبة للمداخل التي صرّح بها، بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء برمته والحال أن سبب الإلغاء يتعلق بصنف واحد من المداخل التي حققها المعني بالأمر وصرّح بها.

وحيث دفع نائب المعقب ضده برفض جملة هذه المطاعن لمخالفتها أحكام الفصل 19 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية ولقاعدة اتصال القضاء بمقولة أن المعقبة انحصرت نقاشها في أمام محكمة الإحالة في حدود مداخل المطالب بالأداء المتأتية من مهنته كمحام دون سواها من أصناف المداخل الأخرى التي اتصل بها القضاء بما يمنعها من إثارة المطاعن المتعلقة بالمداخل الفلاحية والعقارية في الطور التعقيبي وفقاً استقر عليه فقه القضاء.

وحيث تتمحور جملة هذه المطاعن حول مدى تطابق الحكم المطعون مع فحوى القرار التعقيبي القاضي بالنقض والإحالة بمقولة أن النقض تسلط فقط على عنصر التوظيف المتعلق بالأرباح المتأتية من نشاط المعقب ضده كمحام بالإستناد إلى أن الطريقة التي اتبعتها الإدارة في ضبط الأرباح المتأتية من ذلك الصنف من المداخل كانت مخالفة لأحكام الفصل 22 من مجلة الضريبة، ولم يتسلط النقض على عناصر التوظيف الأخرى التي تضمنتها قرار التوظيف والمتعلقة بالأرباح التي حققها المعقب ضده من مداخله الفلاحية ومداخله العقارية ومداخله المتأتية من رؤوس الأموال المنقولة والتي استندت الإدارة في ضبطها إلى قرائن قانونية وفعلية تمثلت في كشف مفصل للمكاسب ممضى من قبل المعني بالأمر وعقد كراء محل لتعاطي التجارة ودفتر ادخار سكني.

وحيث يتبين بالرجوع إلى قرار النقض والإحالة الصادر عن الدائرة التعقيبية الثانية بتاريخ 26 أبريل 2010 في القضية عدد 310012 أن النقض تسلط فقط على عنصر التوظيف المتعلق بالأرباح التي حققها المعقب ضده في صنف أرباح المهن غير التجارية والمتأتية من نشاطه كمحام وانتهت إلى أن الطريقة التي اتبعتها الإدارة في ضبط ذلك الصنف من المداخل والأرباح مخالفة أحكام الفصل 22 من مجلة الضريبة.

وحيث أنه كان على محكمة الإحالة أن تستخلص من قرار النقض وجود إلغاء جزئي لقرار التوظيف الإجباري للأداء في حدود عنصر التوظيف المتعلق بأرباح المعقب ضده المتأتية من نشاط مكتب المحاماة، وأن تأذن تبعا لذلك للإدارة بإعادة احتساب الأداء المستوجب وذلك بحذف عنصر التوظيف المتعلق بنشاط المعقب ضده كمحام مع الإبقاء على بقية عناصر التوظيف المتعلقة بأرباح المعقب ضده المتأتية من أصناف مداخله الأخرى.

وحيث تكون محكمة الحكم المنتقد بقضائها بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء برمته قد جانبت الصواب، الأمر الذي يتجه معه قبول جملة هذه المطاعن ونقض الحكم المطعون فيه على أساسها.

#### - عن المطاعن السادس والسابع والثامن معا لوحدة القول فيها :

حيث تتمسك المعقبة بخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وتحريف الوقائع وسوء التعليل، ذلك أن محكمة الحكم المطعون فيه قضت بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء وبالتالي إعفاء المعقب ضده من الأداء الموظف عليه وبررت قضائها بأن مصالح الجبائية استندت في تحديد الوضعية الجبائية للمعقب ضده على استنباط جزافي ولم تدل بالعناصر الواقعية التي استندت إليها في ضبط أعباء استغلال مكتب المعقب ضده وأضحى تقديرها مخالفاً للفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، والحال أن مصالح الجبائية اضطرت أمام تمسك المعني بالأمر بعدم تقديم محاسبته أو الإدلاء بأي وثائق أو فواتير إلى الإستناد لحالات مماثلة وقدرت على ضوءها أعباء استغلال المكتب المتمثلة في اللوازم المكتبية ومعاليم استهلاك الهاتف والماء والكهرباء بـ 2.400,000 دينار سنويا ولا يجوز بالتالي لحاكم الأصل أن يتمتع المعقب ضده بالإعفاء أو التخفيض من الأداء الموظف عليه إلا إذا أثبت حقيقة تصاريحه أو شطط الأداء الموظف عليه. كما أن قرار التوظيف الإجباري للأداء نص بالصفحة الرابعة منه وبكل وضوح على العناصر الواقعية والمعطيات المادية التي اعتمدها مصالح الجبائية في ضبط أعباء استغلال مكتب المعقب ضده كما نص على أن المعني بالأمر امتنع عن تقديم محاسبته وعلى أنه تم تحرير محضر جزائي في الغرض تحت عدد 2005/25 وأنه تبعا لذلك استندت الإدارة إلى القرائن القانونية والفعلية المتمثلة في الأعباء القانونية الإجتماعية والأداء على التكوين المهني المدفوع وأعباء الإستغلال بعنوان أدوات مكتبية ومعاليم استهلاك الهاتف والماء والكهرباء وتصريح المطالب بالأداء بعناصر مستوى عيشه وعقد تسويق محل تجاري ودفتر ادخار وبعض الإستقصاءات، خاصة وأن المعقب ضده قد اختار عند قيامه بإيداع تصريحه السنوي بالضريبة على الدخل الطريقة التقديرية لضبط ربحه الصافي المتأتي من نشاطه كمحامي والمتمثلة في تطبيق نسبة 70% من مبلغ المقاييض الخام التي يحققها في كل سنة، وهو ما أورث الحكم المنتقد سوء

التعليق ضرورة أن المحكمة ناقضت نفسها لما أقرت من جهة بأن الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية يخول لمصالح الجباية الإستناد للقرائن القانونية والفعلية لتعديل الوضعية الجبائية وضبط الضريبة المستوجبة واعتبرت من جهة أخرى أن ما قامت به مصالح الجباية جاء مخالفاً للفصل 38 المذكور.

وحيث تتمحور جملة هذه المطاعن حول عنصر التوظيف المتعلق بالمداهيل التي حققها المعقب ضده في صنف أرباح المهن غير التجارية والمئاتية من نشاطه كمحام.

وحيث يتبين بالرجوع إلى الحكم المطعون فيه أن محكمة الإحالة سايرت ما انتهى إليه القرار التعقيبي بخصوص هذا الصنف من مداخيل المعقب ضده وبيّنت أنه ولئن يجوز لمصالح الجباية في غياب المحاسبة الممسوكة من قبل المطالب أن تعدل وضعيته الجبائية وتضبط مداخيله الحقيقية، فإن ذلك يقتضي الإستناد إلى قرائن قانونية وفعلية مؤسسة على عناصر واقعية ومعطيات مادية تتعلق بحقيقة نشاطه، وهو ما لم تتوصل مصالح الجباية إلى إثباته وكانت الطريقة التي اعتمدها مؤسسة على استنباط جزافي.

وحيث طالما تقيّدت محكمة الإحالة إثر إعادة نشر القضية أمامها بما انتهت إليه محكمة التعقيب فإنه لا يجوز إعادة مناقشة المسائل القانونية التي نظر فيها التعقيب الأول مجدداً بمناسبة التعقيب الثاني، الأمر الذي يتجه معه رفض هذه المطاعن.

### ولهذه الأسباب،

### قررت المحكمة :

- أولاً : قبول التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الإستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بهيئة حكومية جديدة.

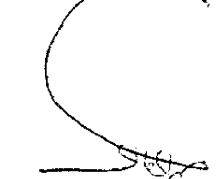
- ثانياً : حمل المصاريف القانونية على المعقب ضده.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد م ف بن ح

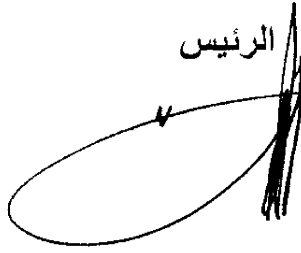
الرئيس الأول للمحكمة الإدارية وعضوية المستشارين السيدين م ب و م س اله .

وتلي علنا بجلسة يوم 30 جوان 2014 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سد الم

المستشار المقرّر

  
م أ ل الو

الرئيس

  
م ف بن ح

مدير كتابة المراسر الإستشارية  
بانمطية الإدارية  
ح