الجمهوريّة التونسيّة
المحكمة الإداريّة
القضيّة عدد: 313592
تاريخ القرار: 29 مارس 2019

الحمد لله،

قرار تعقيبي

بإسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني محل مخابرتها بمكاتبها الكائنة بشارع الهادي شاكر، عدد تونس،

من جهة،

والمعقب ضده: م الف مقره بحي عدد بن عروس نائبه الأستاذ :

الع الكائن مكتبه بشارع ا عدد الطابق بن عروس،

من جهة أخرى.

بعد الاطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من المعقبة والمرسّم بكتابة المحكمة بتاريخ 2 ماي 2013 تحت عدد 313592 طعنا في الحكم الإستئنافي الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس تحت عدد 34240 بتاريخ 26 ديسمبر 2012 والقاضي نهائيا بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي وإجراء العمل به وحمل المصاريف القانونية على المستأنف.

وبعد الاطلاع على الحكم المطعون فيه الّذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضده خضع لمراجعة أولية لوضعيته الجبائية بخصوص الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية بعنوان سنة 2003 أفضت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء تحت عدد 040/2009/1220 بتاريخ 7 ديسمبر 2009 يقضي بإلزامه بأداء مبلغ قدره 33.885،819 د فإعترض عليه أمام المحكمة الإبتدائية بن عروس التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها حكما بتاريخ 15 جويلية 2011 تحت عدد 1343 يقضي

بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري المطعون فيه مع تعديله وذلك بالحط من مبلغ الأداء المستوجب إلى حدود أربعمائة وثلاثة عشر دينارا و 875 مليما 413،875 د أصلا وخطايا وحمل المصاريف القانونية على المحكوم ضده، فتولت المعقبة الطعن فيه بالإستئناف أمام محكمة الإستئناف بتونس التي تعهدت بالقضية وأصدرت الحكم المضمن بالطالع. وهو الحكم موضوع الطعن الماثل.

وبعد الاطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من المعقبة بتاريخ 20 ماي 2013 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل نقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الإستئناف المختصة للنظر فيه بهيئة حكمية جديدة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضده إستنادا إلى خرق المحكمة المنتقد حكمها لأحكام الفصلين 65 و68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لما تولت تعديل قرار التوظيف الإجباري إستنادا إلى الوثائق المدلى بها من المطالب بالضريبة معتبرة إياها كافية لتبرير نمو ثروته والحال أن تلك الوثائق لا تتزامن مع سنة التوظيف (2003) سواء المتعلقة منها بإسترجاع مصاريف علاج زوجته والصادرة عن الصندوق الوطني للتقاعد والحيطة الإجتماعية سنة 2002 أو تلك المتعلقة بمنحة المغادرة الصادرة عن الشركة التجارية التونسية سنة 1995 أو المتعلقة بإعتراف بدين مؤرخة في 12 سبتمبر 2003 والمتضمنة لتوصله بمبلغ مالي قدره 42 ألف دينار من شقيقه دون أن يتضمن ذلك الكتب إمضاء هذا الأخير ودون أن يدلي المطالب بالضريبة بأي وثيقة تبرر نمو ثروته لسنة 2003. كما تمسكت المعقبة بمخالفة المحكمة المنتقد حكمها لأحكام الفصل 548 من مجلة الإلتزامات والعقود لما إعتمدت الكتب المتضمن إعتراف المطالب بالضريبة بدين معرف بالإمضاء من قبله دون أن يكون ممضى من قبل الدائن ودون إستئفاء إجراءات التسجيل لدى القباضة المالية فضلا عن درجة قرابة هذا الأخير مع المعقب ضده بالإضافة إلى أن وثيقة إيداع مبالغ نقدية من قبل المطالب بالضريبة لفائدة شقيقه تضمنت تاريخا لاحقا للتاريخ المحدد بكتب الإعتراف بدين فضلا عن مخالفة المحكمة المنتقد حكمها للفصل 87 من مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي لما إعتمدت الكتب المتضمن إعتراف بدين لتبرير جزء من نمو ثروة المطالب بالأداء والحال أنه غير مسجل بالقباضة المالية ضرورة أن الفصل المذكور حصر إمكانية إعتماد القضاة للعقود الغير المسجلة في حالة إذا ما تولى قابض المالية المؤهل التنصيص على أنها غير خاضعة لشكلية التسجيل وأن فقه القضاء هذه المحكمة إستقر على عدم معارضة الإدارة بالعقود غير المسجلة كما تمسكت المعقبة

بسوء تقدير المحكمة الفاحش للوثائق المظروفة بالملف بمقولة أن المحكمة قبلت وإعتمدت الوثائق المدلى بها من المطالب بالضريبة لتبرير نمو ثروته سنة 2003 والحال أنها لا تقيم الدليل على أن المطالب بالأداء إستعمل المبالغ المضمنة بها لإقتناء العقارات موضوع قرار التوظيف أو تكوينه مدخرات قبل إقتنائه لتلك العقارات فضلا عن إتسام الحكم المطعون فيه بضعف التعليل بمقولة أن محكمة الإستئناف لم تتثبت من مدى حجية الوثائق المدلى بها من قبل المطالب بالضريبة ولم تعلل حكمها تعليلا مستساغا مما يجعل قرارها ضعيف التعليل.

وبعد الإطلاع على بقيّة الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في الأول من جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية وعلى جميع النصوص التي نقحته وتممته وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 27 فيفري 2019، وبها تلا المستشار المقرر السيد م بن ه ملخصا من تقريره وحضر ممثل المعقبة وتمسك بمستندات التعقيب ولم يحضر الأستاذ : الع نائب المعقب ضده وبلغه الإستدعاء.

حجزت القضيّة للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 29 مارس 2019.

وبها وبعد المفاوضة القانونيّة صرّح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب ممّن له الصفة والمصلحة وفي الآجال القانونيّة واستوفى بذلك جميع المقومات الشكليّة، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية.

وحيث وعلى صعيد آخر فقد أدلى المعقب ضده بتقرير في الردّ على مستندات الطعن مكتفيا قبل ذلك بعرضه مباشرة على مصالح المعقبة ودون إتباع الصيغ المستوجبة صلب الفصل 69 من قانون هذه المحكمة فيما يخص ضرورة تكليف عدل تنفيذ يتولى ذلك، مما يتجه معه الإعراض عن التقرير المذكور

من جهة الأصل:

عن مختلف المطاعن مجتمعة لتداخلها ووحدة القول فيها:

حيث تمسكت المعقبة بخرق المحكمة المنتقد حكمها لأحكام الفصلين 65 و68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لما تولت تعديل قرار التوظيف الإجباري إستنادا إلى الوثائق المدلى بها من المطالب بالضريبة معتبرة إياها كافية لتبرير نمو ثروته والحال أن تلك الوثائق لا تتزامن مع سنة التوظيف (2003) سواء المتعلقة منها بإسترجاع مصاريف علاج زوجته الصادرة عن الصندوق الوطني للتقاعد والحيطة الإجتماعية سنة 2002 أو تلك المتعلقة بمنحة المغادرة الصادرة عن الشركة التجارية التونسية سنة 1995 أو المتعلقة بإعتراف بدين مؤرخة في 12 سبتمبر 2003 تتضمن توصله بمبلغ مالي قدره 42 ألف دينار من شقيقه دون أن يتضمن ذلك الكتب إمضاء هذا الأخير ودون أن يدلي المطالب بالضريبة بأي وثيقة تبرر نمو ثروته لسنة 2003 كما تمسكت المعقبة بمخالفة المحكمة المنتقد حكمها لأحكام الفصل 548 من مجلة الإلتزامات والعقود لما إعتمدت الكتب المتضمن إعتراف المطالب بالضريبة بدين معرف بالإمضاء من قبله دون أن يكون ممضى من قبل الدائن ودون إستيفاء إجراءات التسجيل لدى القباضة المالية فضلا عن درجة قرابة هذا الأخير مع المعقب ضده كما أن وثيقة إيداع مبالغ نقدية من قبل المطالب بالضريبة لفائدة شقيقه تضمنت تاريخا لاحقا للتاريخ المحدد بكتب الإعتراف بدين فضلا عن مخالفة المحكمة المنتقد حكمها للفصل 87 من مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي لما إعتمدت الكتب المتضمن إعتراف بدين لتبرير جزء من نمو ثروة المطالب بالأداء والحال أنه غير مسجل بالقباضة المالية ضرورة أن الفصل المذكور حصر إمكانية إعتماد القضاة للعقود الغير المسجلة في حالة إذا ما تولى قابض المالية المؤهل التنصيص على أنها غير خاضعة لشكلية التسجيل وأن فقه القضاء هذه المحكمة إستقر على عدم معارضة الإدارة بالعقود غير المسجلة،كما تمسكت المعقبة بسوء تقدير المحكمة الفاحش للوثائق المظروفة بالملف بمقولة أن المحكمة قبلت وإعتمدت الوثائق المدلى بها من المطالب بالضريبة لتبرير نمو ثروته سنة 2003 والحال أنها لا تقيم الدليل على أن المطالب بالأداء إستعمل المبالغ المضمنة بها لإقتناء العقارات موضوع قرار التوظيف أو تكوينه مدخرات قبل إقتنائه لتلك العقارات فضلا عن إتسام الحكم المطعون فيه بضعف التعليل بمقولة أن محكمة الإستئناف لم تتثبت من مدى حجية الوثائق المدلى بها من قبل المطالب بالضريبة ولم تعلل حكمها تعليلا مستساغا مما يجعل قرارها ضعيف التعليل.

وحيث إقتضى 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 إستقر قضاء هذه المحكمة على إعتبار أن قرينة نمو الثروة المنصوص عليها صلب الفصل 43 من مجلة الضريبة تعد آلية خوّل المشرع لإدارة الجباية اعتمادها لتحديد الأداء المستوجب وهي تستند إلى أنّ تمويل الاقتناءات والنفقات يكون من خلال مداخيل متأتية من نشاط خاضع للضريبة لم يقع التصريح به وهي قرينة تقبل الدحض إذا ما توفق المطالب بالأداء في اثبات أنّ الأموال المستعملة متأتية من مصدر آخر كنشاطه خلال السنوات السابقة أو البيع أو الميراث أو الهبات أو غيرها.

وحيث إستقر فقه القضاء، علاوة على ذلك، على إعتبار أن عبء إثبات قاعدة الأداء محمول على الإدارة بإعتبارها من تسعى إلى إثبات عدم صحة تصريح المطالب بالضريبة لتحل محله حقيقة وعاء الضريبة المستوجبة إستنادا إلى جميع القرائن القانونية والفعلية المنصوص عليها بالفصلين 42 و43 من مجلة الضريبة ثم يحمل عبء الإثبات على المطالب بالضريبة الذي عليه عندها، وعملا بأحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية إثبات الشطط فيما توصلت إليه الإدارة أو إقامة الدليل على موارده الحقيقية وذلك بشتى وسائل الإثبات إعتبارا لمبدأ حرية الإثبات.

وحيث تبين بالإطلاع على الحكم المطعون فيه أن محكمة الإستئناف إعتبرت أنه "حيث يؤخذ من أوراق القضية وأن النزاع شمل مدى تبرير عناصر نمو الثروة. وحيث تأكد من الوثائق المضافة للملف وأن المطالب بالأداء كان قد تحصل على مبالغ نتيجة إسترجاع مصاريف علاج إضافة إلى منحة نهاية الخدمة ومبالغ أخرى بموجب كتب سلفة موثقة بتاريخ ثابت. وحيث لم يشترط القانون التزامن بين تحرير كتب السلفة وعملية الإقتناء طالما وأن السلفة كانت سابقة لتدخل إدارة الجباية. وحيث أن مطالبة الإدارة للمطالب بالأداء بأن يتولى عملية الإدخار حتى يتمكن من تبرير نمو الثروة يعتبر دفعا في غير محله بإعتبار أنه لا وجود لقانون يلزمه بإعتماد آلية الإدخار على النحو المطلوب منه".

وحيث يتبين بالإطلاع على تقرير التوظيف الإجباري المصاحب لقرار التوظيف الإجباري المؤرخ في 7 ديسمبر 2009 أن المعقب ضده خضع إلى مراقبة أولية بعنوان الضريبة عن الدخل والمعلوم على المؤسسات والأداء على القيمة المضافة لسنة 2003 نتيجة معاينة مصالح الجباية " تحقيق نمو ثروة غير مبرر خلال سنة 2003" بالإعتماد على قرائن واقعية وقانونية تمثلت في:

-عقد شراء عقار بمبلغ قدره 38.400 د بتاريخ 2003/11/27 د،

- عقد شراء عقار بمبلغ قدره 51.834 د بتاريخ 2003/03/25 د،

- عقد شراء عقار بمبلغ قدره 40.400 د بتاريخ 2003/03/25 د، بما يكون معه المبلغ الجملي لتلك الإقتناءات في حدود 130.634 د.

وحيث تبين بالإطلاع على أوراق القضية أن المعقب ضده أدلى لقضاة البداية بجملة من الوثائق المثبتة للموارد التي تبرر نمو ثروته المستخلصة من عمليات إقتناء عدد من العقارات لتتولى المحكمة الإبتدائية بين عروس قبول جانب من تلك المؤيدات وإعتبارها من قبيل العناصر الدالة على نمو ثروة المعقب ضده سنة 2003 ومطالبة إدارة الجباية بإعادة إحتساب الأداء المستوجب مع الأخذ بعين الإعتبار عناصر نمو الثروة وهو الموقف الذي ما أيدته محكمة المطعون في حكمها.

وحيث أنّ اعتماد قاعدة توزيع نمو الثروة على مداخيل أكثر من سنة هي طريقة تتلاءم مع قواعد العدالة الجبائية التي من أهمها تخفيف العبء الجبائي مع ضمان حقوق الخزينة وتتماشى مع روح الفصل 43 من مجلة الضريبة ومن هذه الزاوية يغدو اعتماد سنة الشراء كسنة تحقيق الثروة متضمنا لإجحاف بحق المطالب بالضريبة ومجافاة للواقع ولطبيعة الأشياء.

وحيث إستقر قضاء هذه المحكمة، علاوة على ذلك، على إعتبار أنه يرجع لقاضي التعقيب يبسط رقابته على ما تستأثر به محكمة الأصل من سلطة في تقدير الحجج والمؤيّدات المتوفرة بالملف وذلك في حدود ما قد يشوبها من خرق للقانون أو تحريف للوقائع أو خطأ فادح في التقدير أو ضعف في التعليل.

وحيث وطالما تعلقت المراجعة الأولية للضريبة على دخل المعقب ضده بسنة 2003 نتيجة معاينة الإدارة لعدم تطابق مداخيل المعني بالأمر ونمو ثروته التي تمت معاينتها على إثر إقتنائه لثلاثة عقارات بمبلغ جملي لتلك الإقتناءات في حدود 130.634،000 د، فإن جهة الإدارة لم تعتمد عند إحتسابها لمصادر مداخيل المعقب ضده المبلغ المتأتي من السلفة التي تحصل عليها من شقيقه والمقدرة ب42.000،000 د والموثقة بموجب إعتراف بدين مؤرخ في 12 سبتمبر 2003 معرف بالإمضاء من قبل المعقب ضده وكذلك المبالغ المتأتية من إسترجاع مصاريف العلاج مضمنة بكشوفات صادرة عن الصندوق الوطني للتقاعد والحيطة الإجتماعية مؤرخة في 3 ماي 2002 والمقدرة ب4.496،490د، مما يكون معه المطالب بالضريبة قد أقام الدليل على مصادر تمويله وبالتالي

الشطط فيما وظف عليه. وأن تمسك الإدارة بعدم جواز إعتماد المداخيل المتأتية من كل من شركة التجارة التونسية في شكل منحة نهاية الخدمة (سنة 1995) والمبالغ المتأتية من الصندوق الوطني للتقاعد والحيطة الإجتماعية في إطار نظام إسترجاع مصاريف العلاج لعدم تزامن توصله بتلك المبالغ مع تاريخ إقتناء العقارات (سنة 2003) في غير طريقه ولا يمكن الإعتداد به كما أن رفض الإدارة إعتماد العنصر المقدم من المطلب بالضريبة المتعلق بمبلغ السلفة المتحصل عليه من شقيقه سنة 2003 إستنادا على إقتصار كتب الإعتراف بالدين على إمضاء المطالب بالضريبة فحسب دون أن يتضمن إمضاء الدائن في غير طريقه.

وحيث يتضح في هدي ما تقدم أن المعقب ضده قدّم المبررات الكافية لإثبات كيفية تمويل نفقاته بما يكون معه الحكم المنتقد في طريقه ومعللا تعليلا مستساغا لما قبل بتلك المصادر لتمويل شراء العقار سند التوظيف وقبل بتوزيع نمو الثروة على مدخرات السنوات السابقة للتوظيف معتبرا أن المعقب ضده أدلى بما يثبت مصدر تحقق ثروته، الأمر الذي يتجه معه رفض تلك المطاعن كرفض التعقيب برمته.

ولهذه الأسباب:

قررت المحكمة :

أولا : قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الرابعة برئاسة السيد ح بن وعضويّة المستشارتين السيدتين نا نو وج اله .

وتلي علنا بجلسة يوم 29 مارس 2019 بحضور كاتبة الجلسة السيدة ح ة

رئيس الدائرة **المستشار المقرّر**

ح بن م بن ه

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء: ل الخ

313592 . 19 0 4.03.