



# قرار تعقيبي

## باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثّلها القانوني، مقرّها بشارع  
تونس.

من جهة،

المنستير، نائبه الأستاذ ف

والمعقّب ضدّه: = الة الز القاطن بنهج

مكتب عدد

الطابق

عمارة

الغ الكائن مكتبه بشارع

سوسة.

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من المعقّبة المذكورة أعلاه والمرسّم بكتابة المحكمة بتاريخ 24 جويلية 2012 تحت عدد 312987 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بالمنستير بتاريخ 25 ماي 2010 تحت عدد 640 والقاضي بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الابتدائي والقضاء مجدّدا بتأييد قرار التوظيف الإجباري مع تعديل نصّه وذلك بالخطّ من مبلغ الأداء المستوجب إلى واحد وعشرين ألفا ومائتين وثلاثة عشر دينارا ومليمات 892 (21.213,892 د) أصلا وخطايا وحمل المصاريف القانونية على المستأنف ضدّه.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أنّ المعقّبة أصدرت قرارا في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 30 سبتمبر 2002 يقضي بمطالبة المعقّب ضدّه بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره 43.914,412 د أصلا وخطايا، فاعترض عليه المعني بالأمر أمام المحكمة الابتدائية بالمنستير التي قضت بموجب حكمها الصادر بتاريخ 4 جوان 2003 بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بالرجوع في قرار التوظيف المعترض عليه وحمل المصاريف القانونية على المعترض ضدّها. فتولّت مصالح الجباية الطّعن فيه بالاستئناف لدى محكمة الاستئناف بالمنستير التي قضت بموجب حكمها الصادر بتاريخ 11 مارس 2004

بقبول الاستئناف شكلا ورفضه أصلا وإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به. فقامت مصالح الجباية بتعقيب القرار المذكور أمام المحكمة الإدارية التي أصدرت قرارها عدد 36914 بتاريخ 3 ديسمبر 2007 القاضي بقبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بالمنستير لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة. وتبعا لذلك قامت إدارة الجباية بنشر القضية أمام محكمة الاستئناف بالمنستير التي تعهّدت بالقضية وأصدرت فيها الحكم المبيّن منطوقه بالطّالع والذي هو موضوع الطعن بالتعقيب الراهن.

وبعد الإطلاع على مستندات التعقيب المدلى بها من المعقبة بتاريخ 7 أوت 2012 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإرجاع الملف إلى محكمة الاستئناف بالمنستير للنظر فيه بهيئة أخرى بالاستناد إلى ما يلي:

**أوّلا: خرق وسوء تأويل أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أنّ طريقة التقييم التقديري للدّخل الخاضع للضريبة المنصوص عليها بالفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات تعدّ من قبيل القرائن القانونية البسيطة التي يجوز لإدارة الجباية اعتمادها لتصحيح التصاريح ومراجعة الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين كلّما تبين لها أنّ الدّخل المصرّح به لا يتماشى مع نفقاته الشخصية الظاهرة والجلية أو مع زيادة ممتلكاته ونمو ثروته، ولا يمكن دحضها إلّا بإثبات العكس. وقد قبلت محكمة الإحالة اعتماد عقدي البيع المقدمين من طرف المطالب بالأداء لتبرير نموّ ثروته والحال أنّ تاريخ إبرامهما يعود إلى سنة 1997 وهي فترة سابقة لسنة الاقتناء كما أنّها مشمولة بالتقادم ولم تشملها المراجعة المعمّقة التي خضع لها المعقّب ضدّه والتي امتدّت من سنة 1998 إلى سنة 2001. كما أنّه بالرّجوع إلى التصاريح المودعة من طرف المطالب بالأداء والمتوفّرة لدى مصالح الجباية، لا نجد فيها ما يفيد قيامه بالتصريح بالمداخيل المتأتية من عقدي البيع المذكورين. فضلا على أنّ ملف النزاع جاء حاليا ممّا يفيد الاحتفاظ المعني بالأمر بهذه المداخيل طيلة هذه الفترة وتخصيصها لتمويل الشراءات موضوع نموّ الثروة. وعملا بالفصل 43 المذكور، فإنّ الأخذ بالعناصر الدالة على تبرير نموّ الثروة من قبل مصالح الجباية أو من قبل المحكمة لا يتمّ بصفة آلية، أي بمجرد الإدلاء بها، ذلك أنّه لاعتمادها، يجب أن تكون تلك المبالغ مصرّح بها من قبل المطالب بالأداء وأن يدلي بما يفيد احتفاظه بهذه المداخيل وتخصيصها لاقتناءاته، الأمر الذي لم يوفّق المعقّب ضدّه في إثباته. كما أنّه ومن جهة أخرى، قضت محكمة الحكم المطعون فيه بقسمة مبلغ نموّ الثروة غير المبرّر بحجج على السنوات السابقة لسنة تحقيقه، خارقة بذلك أحكام الفصل 43 المذكور الذي وردت أحكامه واضحة ولم تتضمن لا تلميحا ولا**

تصريحا إمكانية تقسيم المداخيل والأرباح على السنوات السابقة لسنة الشراء خاصة وأن الفصل 2 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات نصّ على مبدأ سنوية الضريبة.

**ثانيا: خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد قبلت اعتماد عقدي البيع المقدمين من طرف المطالب بالأداء لتبرير نموّ ثروته والحال أن تاريخ إبرامهما يعود إلى سنة 1997 وهي فترة سابقة لسنة الاقتناء وهي مشمولة بالتقادم ولم تشملها المراجعة المعمّقة التي خضع لها المعقّب ضدّه والتي امتدّت من سنة 1998 إلى سنة 2001. كما أنّه بالرّجوع إلى التّصاريح المودعة من طرف المطالب بالأداء والمتوفّرة لدى مصالح الجباية، لا نجد فيها ما يفيد قيامه بالتّصريح بالمداخيل المتأتية من عقدي البيع المذكورين. فضلا على أن ملف النزاع جاء خاليا ممّا يفيد الاحتفاظ المعني بالأمر بهذه المداخيل طيلة هذه الفترة وتخصيصها لتمويل الشّراءات موضوع نموّ الثروة. كما أنّه ومن جهة أخرى، قضت محكمة الحكم المطعون فيه بقسمة مبلغ نمو الثروة غير المبرّر بحجج على السنوات السابقة لسنة تحقيقه، خارقة بذلك أحكام الفصل 65 المذكور التي تنظّم عبئ وطريقة الإثبات في المادّة الجبائية وتقتضي أن المعني بالأمر مطالب في هذه المرحلة بإقامة الدليل على صحّة تصاريحه وهم ما لم يتوفّر في قضية الحال.**

**ثالثا: ضعف التعليل بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد استندت إلى عقدي بيع تعود المداخيل المتأتية منهما إلى سنوات سابقة لفترة المراجعة دون أن تبيّن الأساس القانوني الذي اعتمده لتبرير ذلك. كما أن المحكمة استعملت عبارات عامة ومطلقة في تعليلها وخاصة عندما أشارت إلى أن الإدارة أقرّت من خلال المذكّرة عدد 1836 الصادرة عنها في 19 فيفري 2003 مبدأ قسمة مبلغ الثروة غير المبرّر بحجج على السنوات السابقة لسنة تحقيقه. وبخلاف ذلك، فإنّ الإدارة أصدرت العديد من المذكّرات المفسّرة لأحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ولم تقرّ في أي مذكّرة منها إمكانية قبول مداخيل المطالب بالأداء السابقة لعمليات الاقتناء لإثبات مصدر نمو الثروة. كما أن المذكّرة المستند إليها من قبل محكمة القرار المطعون فيه، فضلا عن كونها لاحقة للسنوات المهنية بالتّوظيف، فإنّها تتعلّق بوضعيات خاصة وغير معلومة بالتّحديد حتّى يجوز القياس عليها.**

وبعد الاطلاع على تقرير نائب المعقّب ضدّه الوارد على كتابة المحكمة بتاريخ 20 جانفي 2020 والذي طلب من خلاله رفض التعقيب بالاستناد إلى أن المعقّب لم تأت بشيء من شأنه أن يوهن الحكم المطعون فيه. ذلك أنّه بالنسبة للمطعن الأوّل المتعلّق بخرق أحكام الفصل 43 مجلة الضريبة على دخل

الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ، فإنه من المسلم به فقها وقضاء أن قرينة نمو الثروة الواردة ضمن أحكامه بسيطة وقابلة للدحض بجميع الوسائل المعتمدة في القانون الجبائي. وفي هذا الإطار، فإن عمليات البيوعات بما في ذلك العقارية والتي ينجزها المطالب بالأداء تشكل مورداً وجيهاً ومنطقياً قابلاً بصفة موضوعية ومبدئية لتبرير نمو الثروة سواء توفر ذلك خلال سنة نمو الثروة أو قبلها، ما لم تقم قرائن أخرى معاكسة. كما أن فقهاء القضاء استقرّ على أنه متى أدلى المطالب بالأداء بمثبتات موارد في تبرير نمو الثروة، ينقلب عبئ الإثبات على الإدارة. وترتبط على ما سبق، لا يجوز للمعقّب القدر في موقف محكمة الاستئناف القاضي باعتماد الموارد المتأتية من عمليتي البيع المنجزتين خلال سنة 1997 رغماً عن توثيقهما رغم أنها لم تتولّى دحضهما من خلال إثبات أنه تم استعمال تلك الموارد في نفقات أخرى. كما أن شمول سنة 1997 بالتقادم يعود قصراً لإهمال الإدارة ولا يمكن تحميل ذلك للمعقّب ضده. وفضلاً عن ذلك، فإن مسألة التصريح بعمليتي البيع المنجزتين خلال سنة 1997 لا تحول دون اعتماد محصلهما ضمن الموارد وذلك لغياب السند القانوني في ذلك، ضرورة أن التّقيح التشريعي لأحكام الفصل 43 المتمسك به لم يدخل حيّز التّفاذ إلا خلال سنة 2007 اللاحقة لسنوات التّوظيف ولتعلّق التّقيح المذكور بالمداخيل لا برؤوس الأموال المتأتية من البيوعات العقارية. ومن جهة أخرى، فإنّ ما تمسّكت به المعقّب من خرق الفصل 43 مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات عندما قسّمت نمو الثروة على الثلاث السنوات السابقة لتحقيقها في غير طريقه باعتبار أن أحكام الفصل المذكور لم تحصر أوجه تبرير نمو الثروة ولا عدد السنوات الكفيلة بتبريره. كما أنه لا تعارض نصّاً ومدلولاً بين قرينة الفصل 43 المذكور وبين مبدأ سنوية الضريبة. كما أنه لا يمكن تخويل الإدارة إعادة تكوين قاعدة الأداء دون مراعاة مقتضيات الواقعية والإنصاف من جهة ولحقوق الخزينة من جهة أخرى. وفيما يتعلّق بالمطعن الثاني المأخوذ من خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية ، فإنّ ما تمسّكت به الإدارة غير وجيه باعتبار أن المعقّب ضده أقام الدليل على الشّطط فيما وقع توظيفه عليه من أداء وذلك لما أدلى بمثبتات الموارد المتمسك بها والمتأتية من عمليتي البيع المنجزتين خلال سنة 1997، بالإضافة إلى موارد أخرى استبعدتها المحكمة. وفضلاً عن ذلك، فإنّ أعمال الإدارة نفسها ومنها محضر الجرد المادي الذي أجرته لمخزون المعقّب ضده من شأنه إقامة الدليل على كون حجم نشاطه يتعارض واعتبار مقدار نمو الثروة ممّوّلاً قصراً. بموجب مداخيل سنة 1998. كما أن انعدام التناسق بين المداخيل المعدّلة خلال سنوات التّوظيف كيفما انجرّ عن تطبيق الإدارة لقرينة نمو الثروة وحصرها في مداخيل سنة 1998 يبرّر آلية التقسيم التي اعتمدها محكمة الحكم المنتقد. وفضلاً عن ذلك، فإنه لا يمكن للإدارة الاحتجاج بأحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية قبل أن تثبت هي ومن جهتها، في مرحلة أولى، تأسيس أعمالها على القرائن واحترامها لموجبات الفصلين

38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية و43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات. ومن جهة أخرى، فإنه ليس هنالك أساس قانوني لمطالبة الإدارة بالتصريح بعملية البيع المحتجّ بها ضمن الموارد حتى يقع اعتمادها، فضلا على أنّ التصريح وإن ثبت جدلا وجوده، ينصبّ قصرا على القيمة الزائدة العقارية والحال أنّ المعقّب ضدّه تمسّك بمحصول عملية البيع كاملا أي ثمن شراء وقيمة زائدة. كما أنّه لا وجه قانوني لإثبات التخصيص، المطالب به من قبل الإدارة، لتعارضه وآلية الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وكذلك لآلية الإثبات في المادة الجبائية خاصّة وأنّ التخصيص المذكور ينطبق على القروض البنكية لا غير. وفيما يتعلّق بالمطعن المأخوذ من ضعف التعليل، فإنه لا وجه للإدارة في حصر سنوات تبرير نموّ الثروة في سنوات التوظيف دون غيرها وذلك لغياب الأساس القانوني لذلك الموقف خاصّة في ظل غياب إثبات الإدارة استعمال المعقّب ضدّه للموارد المتمسّك بها في تمويل نفقات أخرى. كما أنّ محكمة القرار المنتقد عدّلت من أسس التوظيف وفق قراءة للفصل 43 المشار إليه، راعت النصّ وإطاره ومقتضيات الإنصاف والعدالة الجبائية. ومن جهة أخرى، فإنّ استناد محكمة الحكم المنتقد في تعليل موقفها من مسألة التقسيم إلى مذكرة إدارية لا ضير فيه وكان ذا مدلول ثانوي بالنظر إلى أنّ تعليلها الأصلي انبنى على معاينة أنّ مقدار نموّ الثروة لا يمكن بالنظر إلى حجم نشاط المعقّب ضدّه أن يكون من محصول سنة واحدة.

وبعد الإطلاع على بقيّة الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرّة جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية مثلما تمّ تنقيحه وإتمامه 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 المعيّنة ليوم 22 جانفي 2020 وبها تمّ الاستماع إلى المستشارة المقررة السيدة ف هـ ، في تلاوة ملخص من تقريرها الكتابي، وحضر ممثّل الإدارة العامة للأداءات وتمسّك بمستندات التعقيب. ولم يحضر الأستاذ ف الغ نائب المعقّب ضدّه.

حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 4 مارس 2020. وبها تمّ التّמיד في أجل المفاوضة لجلسة يوم 1 أفريل 2020 وبها تمّ التّמיד من جديد إلى جلسة 24 جوان 2020.

وبها، وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

- من جهة الشكل :

حيث قُدمَ مطلب التعقيب في ميعاده القانوني مَن له الصِّفة والمصلحة واستوفى بقية شروطه الشكلية والإجرائية، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية.

- من جهة الأصل :

عن المطاعن المتعلقة بخرق وسوء تأويل أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات والفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وضعف التعليل لترابطها ووحدة القول فيها:

حيث تمسكت المعقّبة بأنّ محكمة الإحالة قبلت اعتماد عقدي البيع المقدّمين من طرف المطالب بالأداء لتبرير نموّ ثروته والحال أنّ تاريخ إبرامهما يعود إلى سنة 1997 وهي فترة سابقة لسنة الاقتناء كما أنّها مشمولة بالتقادم ولم تشملها المراجعة المعمّقة التي خضع لها المعقّب ضدّه والتي امتدّت من سنة 1998 إلى سنة 2001. كما أنّه يتبيّن بالرجوع إلى التصاريح المودعة من طرف المطالب بالأداء والمتوفّرة لدى مصالح الجبائية، أنّه ليس فيها ما يفيد قيامه بالتصريح بالمداخيل المتأتية من عقدي البيع المذكورين. فضلا على أنّ ملف النزاع جاء خالياً ممّا يفيد الاحتفاظ المعني بالأمر بهذه المداخيل طيلة هذه الفترة وتخصيصها لتمويل الشراءات موضوع نموّ الثروة. وعملا بالفصل 43 المذكور، فإنّ الأخذ بالعناصر الدالة على تبرير نمو الثروة من قبل مصالح الجبائية أو من قبل المحكمة لا يتمّ بصفة آليّة، أي بمجرد الإدلاء بها. ذلك أنّه لاعتمادها يجب أن تكون تلك المبالغ مصرّح بها من قبل المطالب بالأداء وأن يدي بما يفيد احتفاظه بهذه المداخيل وتخصيصها لاقتنائه، الأمر الذي لم يوفّق المعقّب ضدّه في إثباته. كما أنّه ومن جهة أخرى، فقد قضت محكمة الحكم المطعون فيه بقسمة مبلغ نمو الثروة غير المبرّر بحجج على السنوات السابقة لسنة تحقيقه، خارقة بذلك أحكام الفصل 43 المذكور الذي وردت أحكامه واضحة ولم تتضمن، لا تلميحا ولا تصريحاً، إمكانية تقسيم المداخيل والأرباح على السنوات السابقة لسنة الشراء خاصّة وأنّ الفصل 2 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات نصّ على مبدأ سنوية الضريبة. كما خرقت بذلك أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية التي تنظّم عبئ وطريقة الإثبات في المادّة الجبائية وتقتضي أنّ المعني بالأمر مطالب في هذه المرحلة بإقامة الدليل على صحّة تصاريحه وهم ما لم يتوفّر في قضية الحال. كما أنّ المحكمة استعملت عبارات عامة ومطلقة في تعليلها وخاصّة عندما أشارت إلى أنّ الإدارة أقرّت من خلال المذكّرة عدد 1836 الصادرة عنها في 19 فيفري 2003 مبدأ قسمة مبلغ الثروة غير المبرّر بحجج على السنوات السابقة لسنة تحقيقه. وبخلاف ذلك، فإنّ الإدارة أصدرت العديد من المذكّرات المفسّرة لأحكام

الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ولم تقرّ في أي مذكرة منها إمكانية قبول مداخيل المطالب بالأداء السابقة لعمليات الاقتناء لإثبات مصدر نمو الثروة. كما أنّ المذكرة المستند إليها من قبل محكمة القرار المطعون فيه، فضلا عن كونها لاحقة للسنوات المهنية بالتوظيف، فإنّها تتعلّق بوضعيات خاصّة وغير معلومة بالتّحديد حتّى يجوز القياس عليها.

وحيث دفع نائب المعقب ضده بأنّ من المسلّم به فقها وقضاء أنّ قرينة نمو الثروة الواردة ضمن أحكامه بسيطة وقابلة للدّحض بجميع الوسائل المعتمدة في القانون الجبائي. وفي هذا الإطار، فإنّ عمليات البيوعات بما في ذلك العقارية والتي ينجزها المطالب بالأداء تشكّل موردا وجيها ومنطقيا قابلا بصفة موضوعية ومبدئية لتبرير نمو الثروة سواء توفّر ذلك خلال سنة نمو الثروة أو قبلها، ما لم تقم قرائن أخرى معاكسة. كما أنّ فقه القضاء استقرّ على أنّه متى أدلى المطالب بالأداء بمثبتات موارد في تبرير نمو الثروة، ينقلب عبئ الإثبات على الإدارة. وترتبيا على ما سبق، لا يجوز للمعقب القدر في موقف محكمة الاستئناف القاضي باعتماد الموارد المتأتية من عمليتي البيع المنجزتين خلال سنة 1997 رغما عن توثيقهما رغم أنّها لم تتولّى دحضهما من خلال إثبات أنّه تمّ استعمال تلك الموارد في نفقات أخرى. كما أنّ شمول سنة 1997 بالتقادم يعود قصرا لإهمال الإدارة ولا يمكن تحميل ذلك للمعقب ضده. وفضلا عن ذلك، فإنّ مسألة التّصريح بعمليتي البيع المنجزتين خلال سنة 1997 لا تحوّل دون اعتماد محصلهما ضمن الموارد وذلك لغياب السند القانوني في ذلك، ضرورة أنّ التّنقيح التشريعي لأحكام الفصل 43 المتمسك به لم يدخل حيّز النّفاذ إلّا خلال سنة 2007 اللاحقة لسنوات التّوظيف ولتعلّق التّنقيح المذكور بالمداخيل لا برؤوس الأموال المتأتية من البيوعات العقارية. ومن جهة أخرى، فإنّ ما تمسّكت به المعقب من خرق الفصل 43 مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات عندما قسّمت نمو الثروة على الثلاث السنوات السابقة لتحقيقها في غير طريقه باعتبار أنّ أحكام الفصل المذكور لم تحصر أوجه تبرير نمو الثروة ولا عدد السنوات الكفيلة بتبريره. كما أنّه لا تعارض نصّا ومدلولا بين قرينة الفصل 43 المذكور وبين مبدأ سنوية الضريبة. كما أنّه لا يمكن تحويل الإدارة إعادة تكوين قاعدة الأداء دون مراعاة مقتضيات الواقعية والإنصاف من جهة ولحقوق الخزينة من جهة أخرى. وفيما يتعلّق بالمطعن الثاني المأخوذ من خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، فإنّ ما تمسّكت به الإدارة غير وجيه باعتبار أنّ المعقب ضده أقام الدليل على الشّطط فيما وقع توظيفه عليه من أداء وذلك لما أدلى بمثبتات الموارد المتمسك بها والمتأتية من عمليتي البيع المنجزتين خلال سنة 1997، بالإضافة إلى موارد أخرى استبعدتها المحكمة. وفضلا عن ذلك، فإنّ أعمال الإدارة نفسها ومنها محضر الجرد المادي الذي أجرته لمخزون المعقب ضده من شأنه

إقامة الدليل على كون حجم نشاطه يتعارض واعتبار مقدار نموّ الثروة ممّولا قصرا. بموجب مداخليل سنة 1998. كما أنّ انعدام التناسق بين المداخليل المعدّلة خلال سنوات التّوظيف كيفما انجرّ عن تطبيق الإدارة لقرينة نمو الثروة وحصرها في مداخليل سنة 1998 يررّ آلية التقسيم التي اعتمدها محكمة الحكم المتقد. فضلا عن ذلك، فإنّه لا يمكن للإدارة الاحتجاج بأحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية قبل أن تثبت هي ومن جهتها، في مرحلة أولى، تأسيس أعمالها على القرائن واحترامها لموجبات الفصلين 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية و43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات. ومن جهة أخرى، فإنّه ليس هنالك أساس قانوني لمطالبة الإدارة بالتّصريح بعملية البيع المحتجّ بها ضمن الموارد حتى يقع اعتمادها، فضلا على أنّ التّصريح وإن ثبت جدلا وجوده، ينصبّ قصرا على القيمة الزائدة العقارية والحال أنّ المعقّب ضده تمسك بمحصول عملية البيع كاملا أي ثمن شراء وقيمة زائدة. كما أنّه لا وجه قانوني لإثبات التّخصيص، المطالب به من قبل الإدارة، لتعارضه وآلية الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وكذلك لآلية الإثبات في المادة الجبائية خاصّة وأنّ التّخصيص المذكور ينطبق على القروض البنكية لا غير.

وحيث يقتضي الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أنّه: " يطبّق التقييم التقديري حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية أو حسب نمو الثروة على كل مطالب بالضريبة ما لم يتم إثبات مصادر تمويل نفقاته أو نموّ ثروته. وتقبل لتبرير تلك النفقات ونمو الثروة المداخليل الخاضعة للضريبة المحققة خلال الفترة التي شملها التقادم والتي تمّ التصريح بها ودفع الأداء المستوجب عليها قبل غرة جانفي من السنة التي يتمّ بعنوانها تطبيق التقييم التقديري المشار إليه وذلك ما لم يثبت استعمال هذه المداخليل في اقتناءات أخرى".

وحيث ينص الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنّه: " 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 يستشف من الأحكام السالف بياها أنّ إدارة الجباية تقوم بالتقييم التقديري للدخل وفقا للنفقات الشخصية الظاهرة والجلية أو حسب نموّ الثروة التي عليها إثباتها وأنّه لا يتسنى للمطالب بالضريبة الحطّ أو الإعفاء من الأداء الموظف عليهم على ذلك الأساس إلا بإثبات مصادر تمويل نفقاتهم أو نموّ ثروتهم.

وحيث ثبت بمراجعة أوراق الملف أن إدارة الجباية قامت بتوظيف الأداء على المعقب ضده على أساس عقد اقتنائه لعقار يتمثل في محل سكني بموجب عقد مسجل بالقبضة المالية بقصر هلال تحت عدد 17768 بتاريخ 19 جوان 1999 بثمن قدره أربعون ألف دينار. وقد أدلى المعني بالأمر لإثبات مصدر تمويل ذلك الاقتناء بعقد بيع قطعة أرض سنة 1997 بثمن قدره ثمانية آلاف وخمسمائة دينار وعقد بيع النصف من عقار كائن بسوسة سنة 1997 بثمن أربعة آلاف وخمسمائة دينار.

وحيث لا جدال في أن تقدير حجج الأطراف وترجيح بعضها على بعض يعدّ من المسائل الواقعية التي تدخل في مطلق اجتهاد قضاة الموضوع ولا رقابة عليهم في ذلك من قبل محكمة القانون إلاّ فيما يمكن أن يطال أحكامهم من مخالفة للقانون أو تحريف واضح للوقائع أو ضعف في التعليل أو خطأ فادح في التقدير.

وحيث لم تفلح الإدارة المعقّبة في إثبات مخالفة محكمة القرار المنتقد للقانون أو تحريفها الواضح للوقائع أو ضعف تعليلها لقضائها أو الخطأ الفادح في تقديرها للوقائع وحجج الأطراف.

وحيث ومن جهة أخرى وفيما يتعلّق بما تمسّكت به المعقّبة من أن قسمة مبلغ نمو الثروة غير المبرّر بحجج على السنوات السابقة لسنة تحقيقه يعدّ مخالفاً لأحكام الفصل 43 المذكور، فإنّه وخلافاً لذلك فقد استقرّ فقه قضاء هذه المحكمة على أنّه طالما أنّ طريقة التقييم التقديري تعتمد وجه الإنفاق فإنّ المشرّع لم يحدّد عدد السنوات الكفيلة بأن توفّر مداخيل ذلك المحصول المالي وترك المجال مفتوحاً للإدارة لتحديد طريقة احتساب تلك السنوات باعتماد قاعدة توزيع مقدار نمو الثروة على مداخيل أكثر من سنة وهي طريقة تتلاءم ومبادئ العدالة الجبائية التي من أهمها تخفيف العبء الجبائي على المطالب بالضريبة مع ضمان حقوق الخزينة، الأمر الذي تكون معه محكمة الحكم المنتقد على صواب لما أذنت بإعادة احتساب الأداء المستوجب بالاستناد إلى تقسيم مبلغ نمو الثروة على الثلاث السنوات السابقة. الأمر الذي يتّجه معه رفض المطاعن الماثلة كرفض التعقيب برمته.

### لهذه الأسباب

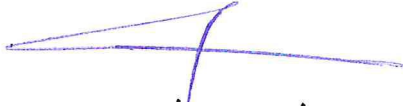
### قرّرت المحكمة :

أولاً: قبول التعقيب شكلاً ورفضه أصلاً.  
ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقّبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الرابعة بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد > بن  
المستشارين السيدة جـ المـ السيد مـ لـ طـ الـ

وتلي علنا بجلسة يوم 24 جوان 2020 بحضور كاتبة الجلسة السيدة حـ عـ

المستشار المقرر

  
ف هـ

رئيس الدائرة

  
جـ بـ نـ

الكاتب العام للمحكمة الإدارية  
الإمضاء: لـ طـ