



قرار تعقيبي باسم الشعب التونسي

القضية عدد: 311529

تاريخ القرار : 26 مارس 2020

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، مقرها بشارع
عدد تونس،
من جهة،
والمعقب ضده: بن هـ الج ، مقره بجي
ال الكائن بشارع عدد ، باجة.
من جهة أخرى.

بعد الاطلاع على مطلب التعقيب المدلى به من الإدارة العامة للأداءات والمرسم بكتابة المحكمة بتاريخ 8 سبتمبر 2010 تحت عدد 311529 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف ببنزرت بتاريخ 20 أفريل 2009 في القضية عدد 11357 والقاضي نھائيا بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الابتدائي والقضاء من جديد بإبطال قرار التوظيف الإجباري المطعون فيه وإعفاء المستأنف من الخطية وإرجاع معلومها المؤمن إليه وحمل المصاريف القانونية على المستأنف ضدها.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه والذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضده وهو تاجر ملابس مستعملة كان في حالة إغفال كلي عن إيداع تصاريحه السنوية المستوجبة في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين عن الفترة المتراوحة بين شهر نوفمبر 1998 وموفى فيفري 2005 والأقساط الاحتياطية للفترة الممتدة من سنة 1999 إلى سنة 2004 والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والخصم من المورد والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء للفترة المتراوحة بين شهر نوفمبر 1998 وشهر فيفري 2005، وقد تمّ التنبيه عليه من قبل مصالح الجباية بضرورة تسوية هذه الإغفالات، وأمام عدم استجابته تمّ اتخاذ قرار في التوظيف الإجباري للأداء في شأنه بتاريخ 31 جانفي 2009 يقضي بإلزامه بدفع مبلغ مالي قدره 60.271،923د، فاعترض عليه أمام المحكمة الابتدائية

بباجة التي قضت بموجب حكمها الصادر بتاريخ 3 أفريل 2008 في القضية عدد 9423 بقبول الاعتراض شكلا ورفضه أصلا وإقرار قرار التوظيف الإجباري في الأداء عدد 06/165 المؤرخ في 25 أفريل 2006، فاستأنفه المطالب بالأداء أمام محكمة الاستئناف ببنزرت التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها الحكم المبيّن منطوقه بالطّالع والذي هو موضوع الطعن بالتعقيب الراهن.

وبعد الاطلاع على مستندات التعقيب المدلى بها من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 21 سبتمبر 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل بنقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الاستئناف المختصة للنظر فيها بتركيبة مغايرة بالاستناد إلى ما يلي:

أولا: خرق أحكام الفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أنّ أحكام الفصل المذكور حوّلت للإدارة اعتماد القرائن القانونية والفعلية إن توفرت والعناصر التي يتضمنها آخر تصريح مودع كاعتماد حد أدنى من الأداء قدره خمسون دينارا غير قابل للإسترجاع بعنوان كلّ تصريح وذلك بغاية تسوية حالة الإغفال، وأنّ مصالح الجباية اعتمدت في مراجعة الوضعية الجبائية للمعقب ضده على القرائن الفعلية والقانونية بالنسبة لسنوات 2000 و2002 و2003 مع اعتماد حدّ أدنى للأداء غير قابل للإسترجاع بالنسبة لبقية سنوات المراجعة وهي سنة 1998 و1999 و2001 و2004 و2005 وأنّ القرائن المذكورة تمثلت في عقد مساهمة في تأسيس شركة بتاريخ 4 جويلية 2000 بقيمة 8000 دينار وعقد مساهمة في تأسيس شركة ثانية بتاريخ 15 جويلية 2002 بقيمة 37.500 دينار وعقد مساهمة في الترفيع في رأس مال شركة م/ج 11041V بتاريخ 25 مارس 2003 بمبلغ قدره 14.000 د وعقد مساهمة في الترفيع للمرة الثانية في رأس مال نفس الشركة بتاريخ 24 ماي 2003 بقيمة 12.880 دينار، وأنّ المعقب ضده قام بمختلف تلك العمليات دون التصريح بأية مداخل منذ تصريحه بالوجود باعتباره في حالة إغفال كلي عن إيداع تصاريحه الجبائية. وبالتالي فإنّ المبالغ المذكورة تعتبر كمداخل مخفية وغير مصرّح بها ولا تتعلّق بنشاطه المتمثل في تجارة الملابس المستعملة وبالتالي خاضعة لتوظيف الأداء في شأنها ما لم يثبت المعني بالأمر مصدرها.

وأضافت أنّ محكمة الحكم المطعون فيه وعوض أن تستغل سلطتها الاستقرائية للبحث في حقيقة استعمال المعقب ضده لتلك الأموال ومطالبته بتبرير مصدرها ذهبت إلى مناقشة النظام الجبائي الذي يخضع له المعقب ضده لتنتهي إلى انضوائه تحت النظام التقديري والحال أنّ توظيف الأداء على أساس القرائن الفعلية والقانونية يتم بمعزل عن النظام الجبائي الذي يخضع له المطالب بالأداء، كما أنّ مطالبة المعقب ضده في قضية الحال بالأداءات المستوجبة لم تستند على المداخل المحققة من نشاطه التجاري كبائع للملابس المستعملة بل على أساس القرائن الفعلية والقانونية المتمثلة في نمو الثروة غير المبرر. كما أنّ قضاء محكمة الاستئناف بنقض قرار

التوظيف الإجباري للأداء برمته دون حفظ حق مصالح الجباية على الأقل في توظيف الحد الأدنى للأداء بالنسبة لبعض سنوات المراجعة الجبائية رغم ثبوت عدم إيداع المعني بالأمر لتصاريحه الجبائية خلالها يشكل خرقاً صريحاً لأحكام الفصل 48 من م ح إ ج.

ثانياً: خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أنّ ما انتهت إليه محكمة الاستئناف من خضوع المعقب ضده للنظام التقديري ونقض قرار التوظيف الإجباري على ذلك الأساس يشكل خرقاً لأحكام الفصل 65 من م ح إ ج الذي يقتضي أن يثبت المطالب بالأداء صحة تصاريحه أو حقيقة موارده ليتمكن من الحصول على الإعفاء أو التخفيض من الأداء الموظف عليه والحال أنّ المعقب ضده عجز تماماً عن تبرير مصدر موارده.

ثالثاً: خرق أحكام الفصل 2 من المجلة التجارية: بمقولة أنّه خلافاً لما انتهت إليه محكمة الاستئناف من أنّ نشاط المعقب ضده هو نشاط اجتماعي وليس نشاط تجاري رغم عدم بيانها ماهية ذلك النشاط هل هو عمل خيري أو عمل جمعياتي فإنّ نشاطه الذي أودع في شأنه تصريحاً بالوجود هو بيع الملابس المستعملة وأنّ طبيعة ذلك النشاط تقتضي شراء الملابس المستعملة من المزودين لغاية بيعها للحرفاء مع الاعتياد على تلك العملية وتكرارها وأنّه تطبيقاً للفصل الثاني من المجلة التجارية فإنّه متى اقترنت عملية الشراء بالبيع لنفس المنتج ومتى مارس الشخص المعني تلك العملية بصفة اعتيادية ومتكررة فإنّه يصبح تاجراً بحكم القانون وبالتالي فإنّ المعقب الذي يمارس نشاط شراء وبيع الملابس المستعملة على سبيل المهنة وعلى سبيل الاعتياد بدليل إيداعه تصريحاً بالوجود لممارسة ذلك النشاط اكتسب صفة التاجر على معنى الفصل 2 المذكور.

رابعاً: سوء التعليل: بمقولة أنّ محكمة الاستئناف كيّفت حسب إرادتها طبيعة نشاط المعني بالأمر بأنّه نشاط اجتماعي وليس نشاط تجاري حسب ترتيب قوانين الضريبة إلا أنّها لم تبين المقصود بالنشاط الاجتماعي إن كان نشاطاً خيرياً أو جمعياتياً فضلاً عن عدم بيانها القوانين الجبائية التي تكيف نشاط بيع الملابس المستعملة على أنّه نشاط اجتماعي كعدم توضيحها المقصود بترتيب قوانين الضريبة وأنّ حكمها انبنى على مبررات غامضة ومبهمّة وعبارات غير مفهومة.

وبعد الاطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الاطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرة جوان 1972 والمتعلق 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 13 فيفري 2020 وبها تلت المستشارة السيدة لـ الخ ملخصا من تقريرها الكتابي و حضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بمطلب التعقيب و لم يحضر المعقب ضده وبلغه الاستدعاء.

حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 26 مارس 2020.

وبها، وبعد المفاوضة القانونية صُرح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قُدم التعقيب في ميعاده القانوني مِّن له الصّفة والمصلحة ثم استوفى بقيّة شروطه الشكلية والإجرائية، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل :

أولاً: عن المطعنين المتعلقين بخرق أحكام الفصل 48 و 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لاتصالهما ووحدة القول فيهما:

حيث تمسكت المعقبة بمقولة أنّ الأحكام المذكورة خوّلت للإدارة اعتماد القرائن القانونية والفعلية إن توفرت والعناصر التي يتضمنها آخر تصريح مودع كاعتماد حد أدنى من الأداء قدره خمسون ديناراً غير قابل للاسترجاع بعنوان كلّ تصريح وذلك بغاية تسوية حالة الإغفال، وأنّ مصالح الجباية اعتمدت في مراجعة الوضعية الجبائية للمعقب ضده على القرائن الفعلية والقانونية بالنسبة لسنوات 2000 و 2002 و 2003 مع اعتماد حدّ أدنى للأداء غير قابل للاسترجاع بالنسبة لبقية سنوات المراجعة وهي سنة 1998 و 1999 و 2001 و 2004 و 2005 وأنّ القرائن المذكورة تمثلت في عقد مساهمة في تأسيس شركة بتاريخ 4 جويلية 2000 بقيمة 8000 دينار وعقد مساهمة في تأسيس شركة ثانية بتاريخ 15 جويلية 2002 بقيمة 37.500 دينار وعقد مساهمة في الترفيع في رأس مال شركة م/ج 11041V بتاريخ 25 مارس 2003 بمبلغ قدره 14.000 د وعقد مساهمة في الترفيع للمرة الثانية في رأس مال نفس الشركة بتاريخ 24 ماي 2003 بقيمة 12.880 دينار، وأنّ المعقب ضده قام بمختلف تلك العمليات دون التصريح بأية مداخيل منذ تصريحه بالوجود باعتباره في حالة إغفال كلي عن إيداع تصاريحه الجبائية. وبالتالي فإنّ المبالغ المذكورة تعتبر كمداخيل مخفية وغير مصرّح بها ولا تتعلّق بنشاطه المتمثل في تجارة الملابس المستعملة وبالتالي خاضعة لتوظيف الأداء في شأنها طالما أنّ المطالب بالأداء لم يثبت صحة تصاريحه أو حقيقة موارده ليتمكّن من الحصول على الإعفاء أو التخفيض من الأداء الموظف عليه. و أنّه كان على محكمة الحكم المطعون فيه أن تستغل سلطتها

الاستقرائية للبحث في حقيقة استعمال المعقب ضدّه لتلك الأموال ومطالبته بتبرير مصدرها عوض مناقشة النظام الجبائي الذي يخضع له باعتبار أنّ توظيف الأداء على أساس القرائن الفعلية والقانونية يتم بمعزل عن النظام الجبائي الذي يخضع له المطالب بالأداء، كما أنّ مطالبة المعقب ضدّه في قضية الحال بالأداءات المستوجبة لم تستند على المداخل المحققة من نشاطه التجاري كبائع للملابس المستعملة بل على أساس القرائن الفعلية والقانونية المتمثلة في نمو الثروة غير المبرر، فضلا عن أنّ محكمة الاستئناف قضت بنقض قرار التوظيف الإجمالي للأداء برمته دون حفظ حق مصالح الجباية على الأقل في توظيف الحد الأدنى للأداء بالنسبة لبعض سنوات المراجعة الجبائية رغم ثبوت عدم إيداع المعني بالأمر لتصاريحه الجبائية خلالها.

وحيث تبين من أوراق الملف أنّ المعقب ضدّه كان في حالة إغفال كلي عن إيداع تصاريحه السنوية المستوجبة في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين عن الفترة المتراوحة بين شهر نوفمبر 1998 وموفي فيفري 2005 والأقساط الاحتياطية للفترة الممتدة من سنة 1999 إلى سنة 2004 والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والخصم من المورد والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء للفترة المتراوحة بين شهر نوفمبر 1998 وشهر فيفري 2005 وأنه لم يتم بإيداع تلك التصاريح في أجل الثلاثين يوما من تاريخ التنبيه عليه بضرورة ذلك من قبل مصالح الجباية.

وحيث يقتضي الفصل 47 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أنّه: " ... يوظف الأداء وجوبا في صورة عدم قيام المطالب بالأداء بإيداع التصاريح الجبائية والعقود التي اقتضاها القانون لتوظيف الأداء في أجل أقصاه ثلاثون يوما من تاريخ التنبيه عليه بالطرق المنصوص عليها بالفصل 10 من هذه المجلة"، كما جاء بالفصل 48 من نفس المجلة أنّه: " يوظف الأداء وجوبا في الحالة المنصوص عليها بالفقرة الثانية من الفصل 47 من هذه المجلة على أساس القرائن القانونية والفعلية أو على أساس عناصر توظيف الأداء المضمنة بآخر تصريح مودع دون اعتبار فائض الأداء والخسائر و الاستهلاكات المؤجلة المتأتية من فترات سابقة للفترة المعنية بالتصريح وكذلك التخفيضات الجبائية بعنوان المداخل والأرباح المعاد استثمارها مع اعتماد حدّ أدنى للأداء غير قابل للاسترجاع يستخلص عن كلّ تصريح بصرف النظر عن عدد الأداءات المستوجبة المضمنة به ...".

وحيث يستشف من تلك الأحكام أنّ حالة الإغفال الكلي التي يكون عليها المطالب بالأداء ورفضه الاستجابة للتنبيه الموجه إليه قصد المبادرة بإيداع تصاريحه يخوّل لإدارة الجباية توظيف الأداء عليه إجباريا باعتماد القرائن القانونية والفعلية أو عناصر توظيف الأداء المضمنة بآخر تصريح مودع وفي جميع الحالات توظيف حدّ أدنى من الأداء غير قابل للاسترجاع بعنوان كلّ تصريح.

وحيث يقتضي الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أنه : " لا يمكن للمطالب بالأداء الذي صدر في شأنه قرار توظيف إجباري 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 تلك الأحكام أنّ طريقة التقييم التقديري للدخل الخاضع للضريبة تقوم على إعادة بناء عناصر التوظيف الإجباري على أساس ما يتوفر للإدارة من قرائن واقعية وقانونية تتمثل في نفقات جلية وظاهرة بالمقارنة مع التصاريح التي يقوم بها المطالب بالضريبة وأنه يُحمل على هذا الأخير عبء ثبات صحة تصاريحه وموارده الحقيقية أو شطط الأداء الموظف عليه.

وحيث ثبت بمراجعة قرار التوظيف الإجباري للأداء أنّ مصالح الجباية قامت بتوظيف الأداء بالاستناد إلى جملة من المعطيات المتوفرة لديها والمتمثلة في مساهمة المعقب ضده في تأسيس شركتين والترفيح في رأس مال شركة ثالثة وذلك خلال سنوات 2000 و2002 و2003 دون التصريح بتلك المبالغ أو دفع الأداء المستوجب في شأنها.

وحيث ولتبرير مصدر تمويل عقود المساهمة المذكورة تمسك المطالب بالضريبة أمام محكمة البداية بأنّ المبالغ المذكورة دفعت من قبل والده دون أن يدلي بما يفيد صحة أقواله.

وحيث أنّه من المستقرّ عليه فقها وقضاء أنّه لئن كان قاضي الموضوع يتمتع بسلطة واسعة في تقديره للحجج المقدّمة من الأطراف، فإنّه يبقى محكوماً في ذلك بعدم مخالفة القانون أو تحريف الوقائع أو ارتكاب خطأ فادح في التقدير.

وحيث وعليه، فإنّ ما انتهى إليه الحكم المطعون فيه من إلغاء كلّ قرار التوظيف برّمته دون مراعاة الحدّ الأدنى من الأداء غير القابل للاسترجاع والذي يكون مستوجبا بصورة آلية في حالة الإغفال الكلّي عن إيداع التصاريح، ينطوي على خرق لمقتضيات الفصل 48 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، وتعيّن لذلك قبول هذين المطعنين.

ثانيا: عن المطعنين المتعلقين بخرق أحكام الفصل 2 من المجلة التجارية وضعف التعليل لاتصالهما ووحدة القول فيهما:

حيث تمسكت المعقبة بأنّه خلافا لما انتهت إليه محكمة الاستئناف من أنّ نشاط المعقب ضده هو نشاط اجتماعي وليس نشاط تجاري رغم عدم بيانها لماهية ذلك النشاط هل هو عمل خيري أو عمل جمعياتي فإنّ

نشاطه الذي أودع في شأنه تصريحاً بالوجود هو بيع الملابس المستعملة وأن طبيعة ذلك النشاط تقتضي شراء الملابس المستعملة من المزودين لغاية بيعها للحرفاء مع الاعتياد على تلك العملية وتكرارها وأنه تطبيقاً للفصل الثاني من المجلة التجارية فإنه متى اقترنت عملية الشراء بالبيع لنفس المنتج ومتى مارس الشخص المعني تلك العملية بصفة اعتيادية ومتكررة فإنه يصبح تاجراً بحكم القانون وبالتالي فإنّ المعقب الذي يمارس نشاط شراء وبيع الملابس المستعملة على سبيل المهنة وعلى سبيل الاعتياد بدليل إيداعه تصريحاً بالوجود لممارسة ذلك النشاط اكتسب صفة التاجر على معنى الفصل 2 المذكور. كما أنّ محكمة الاستئناف كيفت حسب إرادتها طبيعة نشاط المعني بالأمر بأنه نشاط اجتماعي وليس نشاط تجاري حسب ترتيب قوانين الضريبة إلا أنّها لم تبين المقصود بالنشاط الاجتماعي إن كان نشاطاً خيراً أو جمعياتياً فضلاً عن عدم بيانها القوانين الجبائية التي تكيف نشاط بيع الملابس المستعملة على أنّه نشاط اجتماعي كعدم توضيحها المقصود بترتيب قوانين الضريبة وأنّ حكمها انبنى على مبررات غامضة ومبهمّة وعبارات غير مفهومة.

وحيث ثبت من أوراق الملف أنّ المعقب ضدّه يتعاطى نشاط تجارة الملابس المستعملة.

وحيث أنّ النشاط المذكور يفترض القيام بعمليات شراء الملابس المستعملة وإعادة بيعها وذلك بصورة متواترة متكررة وعلى سبيل الاحتراف وهو ما يكسب المعقب ضدّه صفة التاجر.

وحيث فإنّ ما انتهت إليه محكمة الحكم المنتقد من اعتبار النشاط الذي يمارسه المعقب ضدّه نشاطاً اجتماعياً يعتبر في غير طريقه ضرورة أنّها لم توضح المقصود من مفهوم النشاط الاجتماعي ولم يكن حكمها معللاً تعليلاً قانونياً مستساغاً، الأمر الذي يتجه معه قبول المطعنين المائلين كقبول الطعن برمته ونقض الحكم المطعون فيه.

و لهذه الأسباب

قررت المحكمة :

أولاً : قبول التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه مع إحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بينزرت لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية أخرى .

ثانياً : حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدّه.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية برئاسة السيدة س م ق وعضوية

المستشارتين السيدتين ن ب و ر الم

وتلي علنا بجلسة يوم 26 مارس 2020 بحضور كاتبة الجلسة السيدة و الك

المستشارة المقررة

أ
الخ

رئيسة الدائرة

ب
ف
ص

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء: أ
أ