الجمهوريّة التونسيّة

المحكمة الإداريّة

الحمد لله

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

القضيّة عدد: 312102

تاريخ القرار: 13 فيفري 2020

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، مقرها بعدد شارع ، تونس،

من جهة،

والمعقّب ضدّه: خا بن ش نائبه الأستاذ ع الر الع الكائن مكتبه بشارع عدد تونس.

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من المعقّبة المذكورة أعلاه والمرسّم بكتابة المحكمة بتاريخ 18 جوان 2011 تحت عدد 312102 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 13 أفريل 2011 تحت عدد 15060 والقاضي بقبول الإستئنافين الأصلي والعرضي شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي وإجراء العمل به وتغريم المستأنف لفائدة المستأنف ضدّه بأجرة المحاماة معدّلة قدرها مائة وخمسون دينارا (150,000د).

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الّذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضدّه خضع إلى مراقبة جبائيّة معمّقة لوضعيّته الجبائيّة، بصفته طبيب عام، تعلّقت بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيّين والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسّسات ذات الصبغة الصناعيّة أو التجاريّة أو المهنيّة بعنوان الفترة الممتدّة من 01 جانفي 2004 إلى 31 ديسمبر 2007 والأقساط الإحتياطيّة المتعلقة بسنوات 2005و2006و2007، وصدر على إثرها بتاريخ 25 فيفري 2010 قرار في التوظيف الإجباري للأداء يقضي بمطالبته بدفع مبلغ قدره 57.860,353دينارا أصلا وخطايا، فتولّى الإعتراض عليه أمام المحكمة الإبتدائيّة بتونس التي أصدرت بتاريخ 16 جوان 2010 حكم تحت عدد 4268 يقضي بمطالبته بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء، وهو الحكم الذي استأنفته الإدارة أمام محكمة الإستئناف بتونس التي أصدرت الحكم موضوع الطعن بالتعقيب الماثل.

312102.20.03.03.

وبعد الإطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من المعقّبة بتاريخ 30 جوان 2011 والرامية إلى نقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضيّة على محكمة الإستئناف المختصّة مستندة في ذلك إلى ما يلي:

-**التنكّر للطابع الإستقصائي للنزاع الجبائي** بمقولة أنّ محكمة الإستئناف لم تُعمل سلطتها الإستقصائيّة للبتّ في القضيّة باعتبارها أعفت المطالب بالأداء من المبالغ الموظّفة عليه والحال أنّه، ولئن غادر العنوان القديم الذي كان يباشر فيه مهنته منذ سنة 1998، فهو لم ينقطع بتاتا عن نشاطه وواصل عمله على عنوان جديد لم يُعلم به مصالح الجباية طبقا لما يفرضه عليه القانون وواصل في إطار تصاريحه الشهريّة والسنويّة بالأداءات التصريح بعنوانه القديم، كما أنّه لم يُثبت أنّ الأعباء التي تحمّلها في استغلال عيادته الجديدة أقلّ من تلك التي قدّرتها مصالح الجباية لأنّه لا ينجرّ عن تغيير مقرّ العيادة أيّ تغيير جذري في الأعباء التي استلزمها استغلال تلك العيادة خلال الفترة المعنيّة بالمراجعة. وكان بالتالي على المحكمة أن تنظر في حقيقة موارده عوض أن تُسارع في إلغاء قرار التوظيف الإجباري سيّما أنّه دأب على التصريح بأرباح سنويّة زهيدة متساوية من عام إلى آخر.

-**خرق الفصل 16 من الدستور** بمقولة أنّ الدستور التونسي أرسى واجب دفع الأداء على أن لا يقع الإجحاف بحقوق المطالب به وبحقوق الخزينة وأنّ محكمة الإستئناف ألغت قرار التوظيف الإجباري الصادر في شأنه والحال أنّ أرباحه التي صرّح بها زهيدة مقارنة مع باقي أرباح نظرائه وأنّه امتنع أثناء عمليّة المراجعة المعمّقة وطيلة فترة التقاضي عن تقديم دفتر مقابيضه ومصاريفه، كما أنّه من غير الإنصاف حرمان خزينة الدولة من استخلاص مبالغ مستحقّة بسبب تقدير أعباء المطالب بالضريبة في استغلال عيادته القديمة والحال أنّه حوّلها إلى العنوان الجديد.

-**خرق الفصلين 65و68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة** بمقولة أنّه لئن أثبت المطالب بالأداء أنّه حوّل عيادته إلاّ أنّه لم يُثبت موارده الحقيقيّة ولا شطط التوظيف سيّما وأنّ العيادة الثانية موجودة بنفس المنطقة التي توجد بها العيادة الثانية ممّا قد يحمل على الإعتقاد بأنّ أعباء الإستغلال متقاربة من هذه العيادة إلى تلك.

وبعد الإطلاع على التقرير المدلى به من الأستاذ ء الر ال نيابة عن المعقّب ضدّه بتاريخ 27 سبتمبر 2011 والذي يتعيّن عدم اعتماده والإعراض عنه وعن الدفوعات المضمّنة به لتبليغه إلى المعقبة عن طريق العرض المباشر وليس بالطريقة القانونية على معنى الفصل 69 من قانون المحكمة الإدارية التي تقتضي أن يقع تبليغ المذكّرات وغيرها من الوثائق بواسطة العدول المنفّذين.

وبعد الاطّلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الاطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرّة جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية مثلما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاّحقة 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 9 جانفي 2020، وبها تلت المستشارة المقررة السيدة لـ الخ ملخّصا من تقريرها الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسّك بمطلب التعقيب ولم يحضر الأستاذ ء الز ال ووجه الاستدعاء بالطريقة القانونية.

حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 13 فيفري 2020.

وبها، وبعد المفاوضة القانونية صُرّح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في آجاله القانونيّة وممّن له الصفة والمصلحة واستوفى جميع موجباته الشكلية الأخرى بما يجعله حريّا بالقبول من جهة الشكل.

من جهة الأصل:

عن المطعن المتعلّق التنكّر للطابع الإستقصائي للنزاع الجبائي:

حيث تعيب المعقّبة على محكمة الإستئناف عدم إعمال سلطتها الإستقصائيّة للبتّ في القضيّة باعتبارها أعفت المطالب بالأداء من المبالغ الموظّفة عليه والحال أنّه، ولئن غادر العنوان القديم الذي كان يباشر فيه مهنته منذ سنة 1998، فهو لم ينقطع بتاتا عن نشاطه وواصل عمله على عنوان جديد دون أن يُعلم به مصالح الجباية طبقا لما يفرضه عليه القانون وواصل في إطار تصاريحه الشهريّة والسنويّة بالأداءات التصريح بعنوانه القديم، كما أنّه لم يُثبت أنّ الأعباء التي تحمّلها في استغلال عيادته الجديدة أقلّ من تلك التي قدّرتها مصالح الجباية لأنّه لا ينجرّ عن تغيير مقرّ العيادة أيّ تغيير جذري في الأعباء التي استلزمها استغلال تلك العيادة خلال الفترة المعنيّة بالمراجعة. وكان بالتالي على المحكمة أن تنظر في حقيقة موارده عوض أن تُسارع في إلغاء قرار التوظيف الإجباري سيّما أنّه دأب على التصريح بأرباح سنويّة زهيدة متساوية من عام إلى آخر.

وحيث أنّ المطعن الماثل اقترن بطلب جديد أثارته الإدارة لأوّل مرّة في هذا الطور دون سابق التمسّك به أمام محكمة الإستئناف وهو مطالبة المحكمة بإعادة احتساب موارد المطالب بالأداء بناء على أعباء استغلال العيادة الجديدة، فضلا عن أنّ الدور الإستقصائي الذي يتميّز به القاضي الجبائي، على النحو الذي دأب فقه

القضاء الإداري على تعريفه و المتمثل في أنّ إجراءات التقاضي في مادة النزاع الجبائي تكتسي الطابع الإستقصائي الذي يُخوّل للقاضي سُلطات واسعة في مجال التحقيق في الدعوى، بما في ذلك مطالبة الأطراف بالإدلاء بجميع الوثائق الكفيلة لتهيئة القضيّة والفصل فيها، لا يُخوّل له الحلول محلّ الإدارة وممارسة الصلاحيات الموكولة لها بمقتضى أحكام مجلة الضريبة أو مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة وذلك بتحديد العناصر التي يتمّ على أساسها توظيف الأداء ومراجعة الوضعية الجبائية للمطالبين به وتصحيح التصاريح وغيرها من الإختصاصات الراجعة لإدارة الجباية الأمر الذي يتجه معه رفض المطعن الماثل.

عن المطعن المتعلّق بخرق الفصل 16 من الدستور:

حيث تمسّكت المعقّبة بأنّ محكمة الإستئناف أقرّت الحكم الإبتدائي القاضي بإلغاء قرار التوظيف الإجباري الصادر في شأن المعقّب ضدّه رغم أنّ أرباحه التي صرّح بها زهيدة وأنّه امتنع أثناء عمليّة المراجعة المعمّقة وطيلة فترة التقاضي عن تقديم دفتر مقابيضه ومصاريفه، وهو ما يُمثّل خرقا لأحكام الفصل 16 الدستور التونسي الذي أرسى واجب دفع الأداء دون الإجحاف بحقوق المطالب به وبحقوق الخزينة، كما أنّه من غير الإنصاف حرمان خزينة الدولة من استخلاص مبالغ مستحقّة بسبب تقدير أعباء المطالب بالضريبة في استغلال عيادته القديمة والحال أنّه حوّلها إلى العنوان الجديد.

وحيث يتّضح من الفصل 72 والفصل 76 مكرّر من قانون المحكمة الإداريّة أنّ الدائرة التعقيبيّة تقتصر على النظر في "المطاعن القانونية التي سبق التمسّك بها لدى حاكم الأصل إلاّ إذا كان المطعن المثار لأوّل مرّة أمام التعقيب متعلّقا بالنظام العام أو كان متعلّقا بعيب تسرّب إلى الحكم المطعون فيه لا يمكن معرفته إلاّ بالاطلاع على ذلك الحكم".

وحيث تمّت إثارة المطعن الماثل لأوّل مرّة لدى التعقيب دون أن يكون متعلّقا بالنظام العام أو كان متعلّقا بعيب تسرّب إلى الحكم المطعون فيه لا يمكن معرفته إلاّ بالاطلاع على ذلك الحكم، مما يتجه معه رفض المطعن الماثل.

عن المطعن المتعلّق بخرق الفصلين 65و68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة:

حيث تمسّكت المعقّبة بأنّه لئن أثبت المطالب بالأداء أنّه حوّل عيادته إلاّ أنّه لم يُثبت موارده الحقيقيّة ولا شطط التوظيف سيّما وأنّ العيادة الثانية موجودة بنفس المنطقة التي توجد بها العيادة الثانية ممّا قد يحمل على الإعتقاد بأنّ أعباء الإستغلال متقاربة من هذه العيادة إلى تلك.

وحيث ينصّ الفصل 65 من نفس المجلّة على أنّه" يُمكن للمطالب بالأداء الذي صدر في شأنه قرار توظيف إجباري للأداء الحصول على الإعفاء أو التّخفيض من الأداء الموظف عليه إلاّ إذا أقام الدليل على صحّة تصاريحه وموارده الحقيقيّة أو على شطط الأداء الموظّف عليه".

وحيث دأب عمل هذه المحكمة على اعتبار أنّ عبء إثبات أسس التوظيف الإجباري للأداء محمول على الإدارة باعتبارها هي التي تسعى إلى إثبات عدم صحّة تصاريح المطالب بالضريبة لتُحلّ محلّه حقيقة وعاء الضريبة المستوجبة، إستنادا إلى القرائن القانونيّة والواقعيّة التي يجب أن تُؤسّس على عناصر واقعيّة ومعطيات ماديّة تتعلّق بحقيقة النشاط الخاضع للضريبة، ولا تُبنى على مجرّد الإستنباط الجزافي. وأنّه يُحمل، على إثر ذلك، على المطالب بالضريبة عبء إثبات الشطط فيما توصّلت له الإدارة أو إقامة الدليل على موارده الحقيقيّة، وذلك عبر انتقاد الطريقة التي اعتمدتها الإدارة لتقدير مداخيله وبيان عدم جدّيتها أو مخالفتها للواقع.

وحيث يتبين من مظروفات الملفّ أنّ قرار التوظيف الإجباري للأداء تأسّس على ما نسبته إدارة الجباية للمعقّب ضدّه من إخلالات تمثّلت في نقص في المداخيل المصرّح بها مقارنة بأعباء استغلال العيادة القديمة التي كان يمارس بها نشاطه، وقد استندت الإدارة في التوظيف على قرينة استغلال العيادة المذكورة ومصاريف العيادة المذكورة من كراء وأجرة الكاتبة ومعاليم استهلاك ماء وكهرباء.

وحيث ثبت من الملف أنّ المطالب بالأداء، ولئن أخلّ بواجب إعلام الإدارة بتغيير عنوان نشاطه المحمول عليه بموجب الفصل 57 من مجلة الضريبة، فقد أدلى ما يُثبت عدم وجاهة القرائن المعتمدة من الإدارة بمدّ المحكمة بما يُفيد عدم استغلاله للمحلّ الذي تمّ توظيف الأداء على أساس مصاريف استغلاله، وهو ما يُصيّر الحكم المنتقد غير مشوب بأيّ خرق لمقتضيات الفصل 65 من المجلة المومإ إليها أعلاه، مما يتجه معه رفض المطعن الماثل كرفض التعقيب برمّته.

ولهذه الأسباب

قررت المحكمة:

أولا: قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية برئاسة السيدة ٣ قي وعضوية المستشارتين السيدتين ف هـ ، ور مـ

وتلي علنا بجلسة يوم 13 فيفري 2020 بحضور كاتبة الجلسة السيدة و الة

رئيسة الدّائرة

س ق

المستشارة المقررة

ل الخ

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء: ل آلخ