



قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقب: شريعة، المعين مقره بمحلّ مخابراته بمكتب محاميه الأستاذ
الكائن مكتبه تونس،

من جهة،

والمعقب ضدها: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، الكائن مقرها بشارع الهادي
شاكر عدد 93، تونس 1002،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الأستاذ نيابة عن المعقب المذكور
أعماله والمرسّم بكتاية المحكمة بتاريخ 20 أكتوبر 2009 تحت عدد 310707 طعنا في الحكم
الإستئنائي الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس تحت عدد 62629 بتاريخ 11 مارس 2009
والقاضي بـ " قبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري وإجراء العمل به. "

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضده خضع، بموجب نشاطه
كأجير بشركة، إلى مراجعة معمّقة لوضعيّته الجبائية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين
شملت سنوات 1995 و1996 و1997 نتج عنها قرار في التوظيف الإجباري للأداء صدر بتاريخ
28 ديسمبر 1999 تحت عدد 99/74-900 يقضي بمطالبتة بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة قدره
سنة وثلاثون ألفا وستمائة وستة عشر دينارا و78 من المليّات (36.616,078د) أصلا وخطايا

فإعترض عليه المعقّب أمام اللجنة الخاصة بالتوظيف الإجباري بأريانة التي أصدرت قرارا مؤرخا في 15 جويلية 2000 يقضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بنقض قرار التوظيف الإجباري فتعقّبت الإدارة العامة للأداءات أمام المحكمة الإدارية التي قرّرت في القضية عدد 35819 بجلستها المنعقدة بتاريخ 14 جويلية 2006 قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض القرار المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الإستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بهيئة حكومية جديدة لذلك أعادت مصالح الجباية نشر القضية أمام محكمة الإستئناف بتونس فتعهّدت الدائرة الإستئنافية السادسة بالتّزاع وأصدرت حكمها المبيّن بالطالع وموضوع التعقيب المائل.

وبعد الإطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها بتاريخ 02 ديسمبر 2009 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا والقضاء بنقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الإستئناف بتونس لتنظر فيها بهيئة حكومية جديدة أو بدون إحالة والقضاء بنقض قرار التوظيف الإجباري المطعون فيه، وذلك بالإستناد إلى ما يلي،

1- مخالفة القانون

أ- خرق مقتضيات الفصل 123 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية، بمقولة أنّ الحكم المنتقد لم يتضمّن ملخصا لمقالات الخصوم في كلّ الإشكاليات التي تمّت إثارتها من طرف موكله ومن بينها طبيعة المبالغ التي وظّفت عليها الضريبة ووصفها القانوني إن كانت منحة طرد أم منحة نهاية الخدمة وإن سلّمت خام للمعقّب أو صافية بعد طرح الأداء المستوجب.

ب- خرق مقتضيات الفصل 64 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنّ محكمة الإستئناف إستندت في حكمها المنتقد إلى شهادة المؤجّر الذي ادّعى أنّه سلّم المعقّب منحة الطرد خام دون خصم المبالغ الراجعة للدولة في غياب كلّ وثيقة من شأنها إثبات إدّعاءاته ومن أهمّها " شهادة خلاص " بشأن المنحة موضوع التّزاع التي يقتضيها الفصل 143 من مجلة الشغل وفي المقابل أعرضت الإدارة عن القرائن القانونية التي دفع بها منوّبه.

ج- خرق مقتضيات الفصل 38 من مجلة الضريبة التي تقتضي في الفقرة 5 أنّ منحة الطرد لا تخضع للضريبة، وقد إعتبرت محكمة الأصل أنّ أساس الأداء يتمثّل في منحة مغادرة، وإعتبرتها على ذلك الأساس خاضعة للأداء، في حين أنّه لا وجود في التشريع التونسي لما سماه " منحة مغادرة " إذ لا شيء يجبر المؤجّر على دفع أيّ منحة للأجير المغادر من تلقاء نفسه، أما إذا قبل المؤجّر مثلما هو الأمر في

قضية الحال دفع منحة للأجير فهذه المنحة لا يمكن أن تكون سوى تعويضا للأجير عن الضرر الحاصل له نتيجة عدم مواصلته العمل مع المؤجر الأمر الذي يجعل من هذه المنحة منحة طرد معفاة من الضريبة.

د- مخالفة مقتضيات الفقرة 111 من الفصل 52 والفقرتين 1 و11 من الفصل 55 من مجلة الضريبة. بمقولة أنه لا يوجد نص يقتضي صراحة أو يمكن أن يستخلص منه ضمنا إمكانية الرجوع على الأجير في حالة تقاعس المؤجر في القيام بواجبه المنصوص عليه بالفقرة 111 من الفصل 52 المذكور مثلما عليه الأمر في صورة الحال، وكلّ القرائن القانونية والمادية تدلّ على أنّ المؤجر قام بخصم الأداء غير أنه لم يتولّى دفعه للإدارة كما لم يف بالالتزامات القانونية المحمولة عليه تجاه المعقب والمتمثلة في تسليمه شهادة تكميلية تحتوي على المبلغ الخام للمنحة والمبلغ الصافي الذي دفع له مما يجعله في وضعية يستحيل معها القيام بأيّ تصريح تكميلي بالقيمة الحقيقية لما تسلّمه كمنحة طرد صافية إضافة إلى أنّ الصك الذي إعتمده الإدارة في إحتساب تلك المنحة بقيمة واحد وثلاثون ألفا ومائتي دولار (31.200,000 دولار) سلّمه المؤجر السابق لزوجة المعقب منذ فيفري 1996 أي أكثر من سنة قبل طرده ولا علاقة له بالمنحة موضوع النزاع.

2- تحريف الوقائع وذلك أوّلا بخصوص إعتبار منحة الطرد قد سلّمت خام في غياب كلّ دليل على ذلك وفي إطار قرينة قانونية على أنّ الأجرور التي يسلمها المؤجر لأجرائه لا يمكن أن تكون إلا صافية أي بعد الإستحابة لأحكام الفصل 52 المذكور أعلاه والمتعلقة بالخصم من المورد، وثانيا بخصوص مبلغ المنحة إذ يفترض الحكم المنتقد أنها تساوي إثنين وتسعين ألفا وتسعمائة وواحد وثمانين دينارا (92.981,600د) في حين أنّ المبلغ الذي تسلّمه المعقب من مؤجره في شهر ماي 1997 يعادل إثنين وستين ألف دينار (62.000,000د) والفارق بين هذين الرقمين يتمثل في صكّ تمّ تسليمه في فيفري 1996 بإسم زوجته فرنسية الجنسية ولا علاقة له بموضوع النزاع.

3- هضم حقوق الدفاع بمقولة أنّ محكمة الموضوع لم تناقش دفعات المعقب الجوهرية والمتمثلة في عدم خضوع منحة الطرد للضريبة ووجود قرينة قانونية لصالحه على أنّها صرفت له صافية وأنّ ما تسلّمه ليس إلا جزءا مما إتفق عليه شفاهيا مع مؤجره وأنّ ما سلّم لزوجته من مبالغ يتعلّق بعملية مالية بينها وبين شركة غير مقيمة يرأسها مؤجره ولم تحقق فيها وإكتفت بأقوال المؤجر.

4- الإنحراف بالقانون ومخالفته بدعوى أنّ المشرّع أوجب على المؤجر خصم الأداءات الموظّفة على الأجرور والمنح قبل تسليمها لأصحابها ولم يجز مطالبة الأجراء بدفع الضرائب بمجرد إدعاء المؤجرين

أنهم دفعوا الأجور والمنح حاماً وذلك حفاظاً على حق الإدارة في إستخلاص الضرائب الموظفة على تلك الأجور بصفة مسبقة وتجنّب إمكانية التواطؤ بين الأجراء والمؤجّرين على حساب الدولة أو الإضرار بالأجير بسبب خطأ مؤجّره.

وبعد الإطلاع على مذكرة المعقب ضدّها في الردّ على مستندات التعقيب المدلى بها في 13 فيفري 2010 والتي دفعت فيها بما يلي:

- عن المطعن المتعلق بخرق مقتضيات الفصل 123 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية، إستندت مصالح الجباية في عملية المراجعة المعمّقة للوضعية الجبائية للمعقب على مستندات أمضاها المعني بالأمر والتي تين بعد تفحصها أن الشركة
إثنين وتسعين ألفاً وتسعمائة وواحد وثمانين ديناراً ومن المليمات 600 (92.981,600د) بمناسبة إتفاق بين الطرفين على إنهاء عقد الشغل المبرم بينهما على معنى أحكام الفصل 14-أ من مجلة الشغل كما تبيّنه المراسلة الصادرة عن الشركة المذكورة في 29 ماي 1997 والتي تعلم فيها المعقب بقبول إستقالته من الشركة بداية من أكتوبر 1997 وعلى وصلين أمضى عليهما بنفسه يقرّ فيهما أنّه تسلّم المبلغ المذكور على خلاف المبلغ الذي إدّعى توصّله به وهما وصل الخلاص الممضى في 23 ماي 1997 الذي يقرّ فيه تسلّمه مبلغ ثلاثين ألف دينار (30.000,000د) مضمّناً بثلاثة صكوك قيمة كلّ واحد منها عشرة آلاف دينار (10.000,000د) بعنوان تسبقة على منحة مغادرة ووصل الخلاص الممضى في 30 ماي 1997 الذي أقرّ بمقتضاه أنّه تسلّم من مؤجّره مبلغ إثنين وستين ألفاً وتسعمائة وواحد وثمانين ديناراً و600 من المليمات بواسطة الصك عدد سحب على الإتحاد الدولي للبنك فرع قابس بمبلغ قدره خمسة وعشرون ألف دينار وصكّ عدد سحب على بنك فرع تونس بمبلغ قدره سبعة آلاف دينار وتسوية صكّ ثالث صدر في 16 جانفي 1996 بمبلغ قدره واحد وثلاثون ألف دولار أمريكي أي ما يعادل ثلاثين ألفاً وتسعمائة وثمانين ديناراً تونسياً سحب على بنك الجنوب لفائدة زوجته.

- عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 38 من م ض ع أ ط ض ش وعلى خلاف ما يدّعيه نائب المعقب لم يقع طرد منوّبه بل إتفق مع مؤجّره على إنهاء العلاقة الشغلية بنقدّم مطلب إستقالة وهي غير الحالات المنصوص عليها بالفصل 14 من مجلة الشغل التي تقتضي دفع منحة الطرد لذلك فإنّ المنحة موضوع التوظيف تدرج ضمن المرتبات والأجور الخاضعة للضريبة على معنى

الفصول 1 و 8 و 25 و 26-1 من مجلة الضريبة، وقد قدمت الإدارة محضرا محرّرا في 18 فيفري 1999 يتعلّق بمعاينة مخالفة القيام بالخصم من المورد بصفة منقوصة إرتكبتها الشركة مؤجّرة المعقّب.

- عن المطعن المتعلق بمخالفة مقتضيات الفقرة 111 من الفصل 52 والفقرتين 1 و 11 من الفصل 55 من مجلة الضريبة، يلاحظ أنّ العنوان لا يتطابق مع ما تضمّنه المطعن من مسائل واقعية بخصوص تحديد ما إذا كانت الشركة المؤجّرة للمعقّب قامت بالخصم من المورد أو لم تقم به بعنوان منحة المغادرة التي دفعتها له وهو حري بالرفض شكلا لأنّ المحكمة الإدارية لا تنظر إلا في المسائل القانونية. وقد ثبت من ناحية أخرى أنّ تلك المنحة خاضعة للضريبة بدليل أنّ المعقّب لم ينازع مؤجره السابق في القيام بالخصم من المورد كما عاينت مصالح الجباية أنّ المؤجّر لم يتولّى الخصم من المورد من خلال حسابته.

- عن المطعن المتعلق بتحريف الوقائع، يلاحظ أنّه في إحلال المؤجّر بالواجب المحمول عليه فيما يتعلّق بإقتطاع مبالغ الخصم من المورد دليل على أنّ تلك المبالغ سلّمت للمعني بالأمر خاما وأنّ المبالغ المضمّنة بوصولات الخلاص التي أمضى عليها تدلّ على أنّ المبلغ الذي تسلّمه المعقّب من مؤجره هو فعلا (92.981,600د)، ولم يأت بما يخالف ذلك.

- عن المطعن المتعلق بالإحراف بالقانون ومخالفته، لا يحجّر الخصم من المورد الذي كان محمولا على المؤجّر بعنوان الأجور والمنح التي تدفع للأجير بأي حال من الأحوال المعني بالأمر من إيداع تصريح بالضريبة بعنوان مداخله طبقا لأحكام الفصل 60-1 من مجلة الضريبة كما أنّ الخصم من المورد لا يحجّر من الضريبة على الدّخل إلا في الحالات المنصوص عليها بالفصل 52 1-11 من المجلة وقد ثبت أنّ المعقّب قد أحلّ بواجبه المتمثل في التصريح بالدخل لسنة 1997 كما أنّ تدخّل مصالح الجباية كان في طريقه بأن قامت بتتبّع المؤجّر من أجل مخالفة واجب الخصم من المورد وتوظيف الضريبة المستوجبة على الأجير.

وبعد الإطلاع على التقرير المدلى به من طرف نائب المعقّب بتاريخ 19 أفريل 2010 والذي تمسّك فيه بأنّ محكمة الحكم المنتقد لم تلخّص مقالات منوّبه بخصوص مسألة جوهرية وهي مدى خضوع المنحة موضوع النزاع للأداء كما أنّها أهملت مناقشة الدفوعات الجوهرية التي دفع بها وعدم الردّ عليها وسواء وصفت بضعف التعليل أو بمضم حقوق الدّفاع فذلك مستوجب لنقض الحكم

المطعون فيه وقد عمدت محكمة الموضوع إلى الإمتناع عن البتّ في أصل النزاع وإكتفت بالنقل حرفياً للمبدأ المنصوص عليه بالقرار التعقيبي الصادر عن المحكمة الإدارية وهو ما يجعل الحكم لا فقط مشوباً بمضم حقوق الدفاع بل وقاصر التعليل. ومن جهة أخرى لم تذكر الإدارة المعقب ضدها السند القانوني لإعتبار المنحة المتنازع في شأها منحة خروج خاضعة للأداء خاصة أن المنح والمكافآت الخاضعة للأداء على معنى الفصل 25 من مجلة الضريبة هي تلك التي تسند أثناء مباشرة العون لعمله وليس العكس. وقد وصف المشرع في الفصل 22 من مجلة الشغل منحة الطرد بأنها " مكافأة لنهاية الخدمة" وهي تبعا لذلك غير خاضعة للأداء على معنى الفقرة 5 من الفصل 35 من مجلة الضريبة وذلك سواء كانت نهاية الخدمة بقرار أحادي الجانب من قبل المؤجّر أو بالتراضي بين الطرفين لأنّ صبغتها ووظيفتها لا تتغيّر بتغيّر الصيغة التي تمّت بها نهاية الخدمة والحال ما عليه يكون الحكم المنتقد مخالفاً لأحكام الفصول 35 و38 من مجلة الضريبة و22 من مجلة الشغل إضافة إلى أنّه إحتسب في تلك المنحة مبلغا تقاضته زوجة المعقب ولا يمكن أن يدرج بأيّ حال في إطار الأجور والمكافآت التي قصدها الفصل 25 من مجلة الضريبة بالإضافة إلى أنّه لا يمكن إعتداد الوصل الذي إحتجّت به الإدارة عملاً بالمبدأ القانوني المضمّن بالفصل 439 من مجلة الإلتزامات والعقود.

وبعد الإطلاع على بقيّة الأوراق المظروفة بالملفّ.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرّخ في 1 جوان 1972 المتعلّق بالمحكمة الإدارية كما تمّ تنقيحه وإتمامه بالتصوّص اللاحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرّخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 13 جويلية 2015، وبما تمّ الإستماع إلى المستشارة المقرّرة السيدة كريمة النفزي في تلاوة ملخص لتقريرها الكتابي ولم يحضر الأستاذ وبلغه الإستدعاء وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسّك.

حجرت القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 13 أكتوبر 2015.

وبها وبعد المفاوضة القانونية، قرّرت المحكمة التمديد في أجل المفاوضة إلى يوم 22 أكتوبر 2015.

وبها وبعد المفاوضة القانونية قرّرت المحكمة التمديد في أجل المفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 30 أكتوبر 2015.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي:

من جهة الشكّل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في الآجال القانونية ممّن له الصفة والمصلحة ومستوفيا إجراءاته الشكلية الجوهرية وتعيّن قبوله من هذه الجهة.

من جهة الأصل:

1- عن المطنع المتعلّق بحرق الفقرة 5 من الفصل 38 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات:

حيث يعيب نائب المعقّب على محكمة الأصل إعتبار أنّ أساس الأداء المستوجب على المعقّب يتمثّل في منحة مغادرة تخضع للأداء، في حين أنّ ما تقاضاه المعقّب من مؤجره السابق ووظفت عليه الإدارة الأداء هو منحة طرد لا تخضع طبقاً لأحكام الفصل 38 المذكور أعلاه للضريبة.

وحيث يقتضي الفصل 38 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ساري المفعول زمن الوقائع وقبل التنقيح بموجب الفصل 41 من القانون عدد 101 لسنة 2002 المؤرخ في 17 ديسمبر 2002 المتعلق بقانون المالية لسنة 2003 على أنّه " لا تخضع للضريبة:

5. منحة الطرد"

وقد أدلت الإدارة بما يثبت عدم خضوع المنحة موضوع النزاع للخصم من المورد بعنوان الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين، وإتجه لذلك رفض هذه المطاعن.

ولهذه الأسباب:

قررت المحكمة:

أولاً: قبول التعقيب شكلاً ورفضه أصلاً.

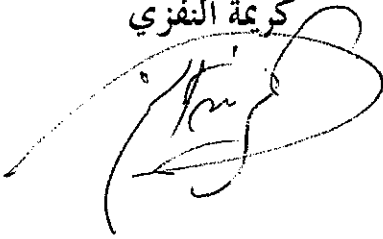
ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقب.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد حمادي الزريبي وعضوية المستشارين السيد محمد سليم المزوغي والسيدة سمية الطرخاني.

وتلي علنا بجلسة يوم 30 أكتوبر 2015 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

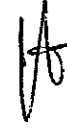
المستشار المقرر

كرعة النفزي



رئيس الدائرة

حمادي الزريبي



الرئيس الأول
للجنة الإدارية
الإمضاء: شحاتة فوزي بن حمادي