



قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثّلها القانوني، مقرّها

من جهة،

والمعقب ضده: ، مقرّه بجيّ عدد

من جهة أخرى.

بعد الاطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 03 جويلية 2015 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 315125 طعنا في الحكم الاستئنافي عدد 2029 الصادر عن محكمة الاستئناف بتاريخ 3 نوفمبر 2014 والقاضي بقبول الاستئناف شكلا ورفضه أصلا وإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به.

وبعد الاطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضده خضع لمراجعة أوليّة لتصاريحه الجبائية عن نشاطه كصاحب سيارة تاكسي عن مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان سنة 2007 والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية بعنوان سنين

2007 و 2008 والأقساط الاحتياطية المتعلقة بسنة 2008 وذلك تبعا لقيامه سنة 2007 بشراء عقار بثمن قدره 20.000 دينار مع إضافة مصاريف تسجيل ذلك العقد ومصاريف معيشتته، الأمر الذي اعتبرته مصالح الجباية نموّ ثروة غير مبرّر وأصدرت على أساسه قرارا في مادة التوظيف الإجباري للأداء عدد 2009/808 بتاريخ 24 جويلية 2009 يطالبه بدفع مبلغ جمليّ لفائدة الخزينة قدره ألف وسبعمائة وخمسة وثلاثون دينارا وتسعمائة وستة وعشرون مليما (1.735.926د) كمبلغ أداء مستوجب وخطايا متعلّقة به، فاعترض عليه أمام المحكمة الابتدائية التي أصدرت بشأنه الحكم عدد 1726 المؤرخ في 30 سبتمبر 2010 والقاضي بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بنقض قرار التوظيف الإجباري للأداء المطعون فيه وإلغاء مفعوله، فاستأنفته مصالح الجباية بتاريخ 24 ديسمبر 2013 لدى محكمة الاستئناف بسوسة التي أصدرت فيه حكمها المذكور بالطّالع والذي هو موضوع الطعن المائل.

وبعد الاطلاع على المذكورة في بيان أسباب الطعن بالتعقيب المدلى بها من المعقبة بتاريخ 06 أوت 2015 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم الاستئنائي المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الاستئناف المختصة لتعيد النظر فيه بجهة حكمية جديدة وحمل المصاريف القانونية على المعقّب ضدّه بالاستناد إلى ما يلي:

المطعن الأول: الخطأ في التقدير المادي للوقائع: بمقولة أنّ محكمة الاستئناف أقرت حكم البداية الذي ألغى قرار التوظيف بدعوى أنّ الإدارة لم تقدّم نسخة قانونية من عقد البيع سنده والحال أنّ توظيف الأداء جاء استنادا للفصل 43 من مجلة الضريبة وبمقتضى بروز فائض غير مبرّر في موارده عن سنة 2007 قدره 23.811، 875 دينارا، كما أنّ النزاع قد انحصر في الطّورين الابتدائي والاستئنائي حول مسألة عدم تقديم الإدارة لنسخة قانونية من عقد البيع سند قرار التوظيف ومسألة تبرير مصدر تمويل عملية اقتناء العقار سنة 2007 وادّعاء المطالب بالأداء بأنّه موّل شراء ذلك العقار بعد تفويته بالبيع لعقار على ملكه بتاريخ 16 سبتمبر 2006 والحال أنّه ثبت لمصالح الجباية أنّه موّل شراء العقار بمبلغ خمسين ألف دينار من عملية تفويته بالبيع لعقار بتاريخ 16 سبتمبر 2006 بمبلغ قدره أربعة وأربعون ألف دينار (44.000د) وادّعى أنّ عملية الشراء الأولى لم تتمّ وكانت موضوع وعد بالبيع فقط واكتفى بتقديم بطاقة نقل عدد 65 بتاريخ 9 ماي 2006 دون تقديم عقد فسخ تامّ الشروط للاحتجاج به أمام الغير، وأنّه على الرغم من ذلك طالبت محكمة البداية الإدارة بمقتضى حكم تحضيريّ بتقديم نسخة قانونية للعقد المؤرخ في 9 ماي 2006 ولئن تعذّر عليها ذلك إلاّ أنّها أثبتت واقعيًا وماديًا أنّ المعقّب ضدّه اقتنى سنة 2006 عقارا

أول بمخمسين ألف دينار (50.000د) وسجله بتاريخ 22 جوان 2006 بقباضة المالية - كما اقتنى في نفس السنة عقارا ثانيا بمبلغ أربعة عشر ألف دينار وسجله بنفس القباضة المالية بتاريخ 21 أوت 2006 مثلما تثبته الوثائق المرفقة بمسندتات التعقيب وقام أيضا في 18 أبريل 2007 بشراء العقار موضوع قضية الحال بثمان قدره عشرون ألف دينار. كما يتبين من الوثيقة المصاحبة والصادرة عن وزارة أملاك الدولة والشؤون العقارية المتعلقة بالرسم العقاري عدد 85974 أن مطلب التسجيل المقدم من المعقب ضده بتاريخ 5 ماي 2006 والمتعلق بالتسجيل العقاري قد حظي بالقبول بما مفاده حصول عملية نقل الملكية خلافا لما انتهت إليه محكمة البداية وما أيدته محكمة الاستئناف بما يجعلهما قد أخطأتا التقدير المادي للوقائع لما اعتبرتا أن بطاقة النقل عدد 65 بتاريخ 9 ماي 2006 هي سند قرار التوظيف في حين أن سنده هو عقد البيع المؤرخ في 18 أبريل 2007 السابق الإدلاء به لمحكمة القرار المنتقد.

المطعن الثاني: تحريف الوقائع: بمقولة أن محكمة الحكم المنتقد بانتهائها إلى أن الإدارة لم تقدم نسخة قانونية من عقد البيع سند القرار تكون قد حرّفت الوقائع إذ أنها قدّمت لها نسخة قانونية من عقد البيع المؤرخ في 18 أبريل 2007 سند قرار التوظيف والمسجل بقباضة المالية بسوسة بتاريخ 19 جويلية 2007.

المطعن الثالث: خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية: بمقولة أنه لا يمكن لمصالح الجباية ولا للمحكمة الأخذ آليا بما قدّمه المطالب بالأداء لتبرير نموّ ثروته بل يجب أن تكون إثباتاته قوية وذات حجّة ويجب أن تكون المبالغ المضمّنة بها مصرّحا بها وأن تكون قد خصّصت فعلا لتمويل عملية الاقتناء ولم يثبت استعمالها في اقتناءات أخرى، وكان بذلك على محكمة الاستئناف التثبت من توفر مبلغ أربعة وأربعين ألف دينار لتمويل عملية شراء العقار زمن إبرام العقد سند قرار التوظيف، وما كان عليها كذلك تأييد حكم البداية القاضي بنقض قرار التوظيف دون أن يقيم المعقب ضده الدليل على صحة موارده الحقيقية مما يجعل قرارها مخالفا للفصل 65 المشار إليه أعلاه.

المطعن الرابع: سوء التعليل: بمقولة أن الحكم المطعون فيه قضى بإقرار الحكم الابتدائي القاضي بنقض قرار التوظيف باعتبار أن الإدارة لم تقدم نسخة قانونية من عقد البيع سنده والحال أن الإدارة تمسّكت في مسندتات استئنافها بتقدم نسخة من عقد البيع المؤرخ في 18 أبريل 2007 بما يجعل الحكم المنتقد منطويا على سوء تعليل.

المطعن الخامس: خرق أحكام الفصول 35 و37 (فقرة أولى) و38 (أ) و39 (أ) من مجلة الجباية المحلية: بمقولة أن قرار التوظيف لم يصدر في حقّ المعقّب ضدّه بناء على نموّ ثروته غير المبرّر فحسب وإنما تضمّن كذلك تعديلات في مادّة المعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعيّة أو التجاريّة أو المهنيّة طبق الفصول آنفة الذكر وبالتالي ما كان على محكمة الاستئناف القضاء بتأييد حكم البداية الذي قضى بإلغاء قرار التوظيف برّمته وكان عليها حفظ حقّ مصالح الجباية في توظيف ذلك المعلوم.

المطعن السادس: خرق الفصل 5 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة والفصل 51 من مجلة الضريبة: بمقولة أنّه ما كان على محكمة الاستئناف تأييد حكم البداية القاضي بإلغاء قرار التوظيف للأداء برّمته والحال أنّه تضمّن تعديلات في مادّة الأقساط الاحتياطيّة إلى جانب تلك المستندة على نموّ الثروة والتي بإلغاء القرار المنتقد على أساس عدم وجودها فإنّ المحكمة تكون قد أنكرت على مصالح الجباية أحقيّتها في مراجعة تلك الأقساط عن سنة 2008.

و بعد الاطلاع على مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات
وعلى مجلة الجباية المحليّة

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 29 مارس 2022، وبما تلا المستشار المقرّر السيّد رمزي الهاني ملخصاً من تقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامّة للأداءات وتمسكّ ولم يحضر المعقّب ضدّه ووجه إليه الاستدعاء بالطريقة القانونيّة. إثر ذلك قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 28 أبريل 2022.

وبما وبعد المفاوضة القانونيّة صرّح بما يلي:

من جهة الشكّل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في ميعاده القانونيّ ممّن له الصفة والمصلحة ومستوفياً جميع مقوماته الشكليّة وتعيّن قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

عن المطن الأول المتعلق بالخطأ في تقدير الوقائع والثاني المتعلق بتحرير الوقائع والثالث المتعلق بخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والرابع المتعلق بسوء التعليل لترابطها ووحدة القول فيها:

حيث تمسك المعقبة بأن سند قرار التوظيف هو العقد المؤرخ في 18 أفريل 2007 غير أن محكمة البداية ومن بعدها محكمة الحكم المنتقد ما انفكتا تعتبران أن السند الحقيقي هو العقد المؤرخ في 9 ماي 2006 المسجل بقباضة المالية بسوسة بتاريخ 22 جوان 2006 والذي سبق للمعقب ضده الادعاء بأن عملية نقل الملكية موضوعه لم تتم دون أن يدلي في الغرض بعقد فسخ تام الشروط للاحتجاج به أمام الغير في حين أن الوثيقة المصاحبة لمستندات التعقيب والصادرة عن وزارة أملاك الدولة والشؤون العقارية المتعلقة بالرسم العقاري عدد 85974 تثبت أن مطلب الترسيم المقدم من المعقب ضده بتاريخ 5 ماي 2006 والمتعلق بالتسجيل العقاري قد حظي بالقبول بما مفاده حصول عملية نقل الملكية خلافا لما انتهت إليه محكمة البداية وما أيده محكمة الاستئناف بما يجعلهما قد أخطأتا التقدير المادي للوقائع لما اعتبرتا أن بطاقة النقل عدد 65 بتاريخ 9 ماي 2006 هي سند قرار التوظيف كما تثبت الوثائق المرفقة بمستندات التعقيب أنه اقتنى في نفس السنة عقارا ثانيا بمبلغ أربعة عشر ألف دينار وسجله بنفس القباضة المالية بتاريخ 21 أوت 2006.

وحيث انتهى الحكم المطعون فيه إلى أن العقد المدلى به من الإدارة خلال هذا الطور لا يمثل العقد المحتج به من طرفها والذي من المفترض أن يثبت استغلال المعترض للأموال المتحصل عليها من بيعه لعقار على ملكه بقيمة 44.000 دينار في تمويل شراء عقار آخر خلال سنة 2006 وأنها أدلت بعقد البيع سند التوظيف الإجباري.

وحيث اقتضى 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 الحقيقة أو على شطط الأداء الموظف عليه".
وحيث دأب فقه قضاء هذه المحكمة على أن عبء إثبات قاعدة الأداء محمول على الإدارة التي عليها أن تسعى إلى التدليل على عدم صحة تصريح المطالب بالضريبة لتحل محله حقيقة وعاء الضريبة المستوجبة استنادا إلى ما يتوفر لديها من معطيات وعندها ينقلب عبء الإثبات على المطالب بالضريبة

الذي يتوجب عليه حينئذ إثبات الشطط فيما توصلت إليه الإدارة أو إقامة الدليل على موارده الحقيقية طبقاً للفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وحيث ثبت بالرجوع إلى أوراق الملف أن النزاع قد انحصر أمام قضاة الأصل في عدم اعتماد المعقبة لثمن تفويت المعقّب ضده في عقاره سنة 2006. بمبلغ قدره 44.000 دينار كمصدر لنمو ثروته سنة 2007 وخاصة لاقتناء العقار المؤرخ في 18 أبريل 2007 بدعوى أنه قد استهلك سلفاً مبلغ التفويت ذلك في اقتناء عقارين سنة 2006 الأول بمبلغ قدره 50.000 دينار مرجع التسجيل عدد M34865 المؤرخ في 22 جوان 2006 والثاني بمبلغ قدره 1.400 دينار مسجل بقباضة المالية ببوفيشة بتاريخ 21 أوت 2006 تحت عدد M006358، كما ثبت كذلك أن محكمة البداية سبق وأن طالبت الإدارة بموجب حكم تحضيري في مناسبتين الأولى بتاريخ 25 مارس 2010 والثانية بتاريخ 15 ماي 2010 بالإدلاء بما يثبت عملية شراء المعقّب ضده للعقار المدعى به سنة 2006. بمبلغ قدره 50.000 دينار، إلا أن المعقبة ما فتأت تدلي في كلتا المناسبتين بالعقد المؤرخ في 18 أبريل 2007 والمرفق أيضاً بمستندات استئنافها والمدلى به كمؤيد لمستندات تعقيبها الماثلة.

وحيث سبق لנائبه المعقّب ضده خلال الطور الابتدائي وصلب تقريرها المؤرخ في 19 أبريل 2009 أن دفعت بأن بطاقة نقل الأملاك المدلى بها من الإدارة لا تقيم الدليل على إتمام منوبها عملية شراء عقار ثان سنة 2006 وأنه اكتفى بإبرام وعد بالبيع فقط وهي عملية لا ينجر عنها انتقال الملكية بصفة فعلية بما لا يمكن معه للإدارة اعتماد الوعد بالبيع لرفض الأخذ بالموارد المتوفرة لديه والمساهمة بصفة فعلية في عملية الشراء موضوع التوظيف نظراً لعدم إتمام عملية البيع موضوع الحكم التحضيري المدلى به وبما يكون معه منوبها قد أثبت توفر موارده خلال سنة التوظيف طبق الفصل 43 من مجلة الضريبة.

وحيث وعلى الرغم من ذلك إلا أن مصالح الجبائية لم تتعرض لمسألة صحة الوعد بالبيع المذكور أعلاه وإتمامه خلال نفس السنة في ظل عدم الإدلاء بعقد فسخ تام الشروط، إلا خلال هذا الطور كما لم تدل بما يقيم الحجّة على صحة ما تدّعيه من استهلاك المعقّب ضده لموارده المحققة سنة 2006. بموجب عقدي شراء لعقارين الأول بقيمة 50.000 دينار والثاني بقيمة 1.400 دينار والحال أن عائدات التفويت في عقاره خلال نفس السنة في حدود 44.000 دينار، بل اكتفت المعقبة في كل مناسبة وفي كل طور بالإدلاء بنسخة من العقد المؤرخ في 18 أبريل 2007 بوصفه سند التوظيف.

وحيث وعليه فإن ما أته الإدارة أمام قضاة الموضوع ممثلاً خاصة في إحجامها عن الإدلاء بنسخة من عقد اقتناء المعقّب ضدّه للعقار المؤرّخ في 9 ماي 2006 للاستدلال على أن موارده عن سنة 2006 قد استنفدت خلال نفس السنة ليضحي بذلك غير مُبرّر الثمن اقتناءه العقار موضوع العقد المؤرّخ في 18 أبريل 2007 والمدلى به في كلّ مرّة عوضاً عن عقد سنة 2006 آنف الذكر، وإثارها مسألة إتمام عمليّة البيع الموعود بها لأوّل مرّة أمام هذه المحكمة، يعدّ تسليمها منها أمام قضاة الأصل طبق أحكام الفصل 65 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائية، بما دفع به المعقّب ضدّه أمامهم من حجج وأدلة لإثبات شطط التوظيف ممثلاً خاصة في عدم إتمام عمليّة البيع، ليكون بذلك قضاؤهم ببطلان القرار موضوعه في طريقه وغير متمسّ بتحريف الوقائع أو بسوء تقديرها ولا بسوء التعليل في ظلّ عدم اضطلاع إدارة الجباية بما أناطه المشرّع بعهدتها أمام قضاة الموضوع من عبء إثبات عدم صحّة ما يستند إليه المطالبون بالأداء من معطيات متوفّرة بين أيديهم خاصة بالمقارنة مع ما يتوفّر لدى الإدارة من معلومات وبيانات، وتعيّن على هذا الأساس رفض المطاعن الماثلة.

عن المطعنين الخامس المتعلّق بخرق أحكام الفصول 35 و37 (فقرة أولى) و38 (أ) و39 (أ) من مجلّة الجباية المحليّة والسادس المتعلّق بخرق الفصل 5 من مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 51 من مجلّة الضريبة:

حيث تتمسّك المعقبة بأنّ قرار التوظيف لم يصدر في حقّ المعقّب ضدّه بناء على نموّ ثروته غير المبرّر فحسب وإنّما تضمّن كذلك تعديلات في مادّة المعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعيّة أو التجاريّة أو المهنيّة طبق الفصول آنفة الذكر وبالتالي ما كان على محكمة الاستئناف القضاء بتأييد حكم البداية الذي قضى بإلغاء قرار التوظيف برّمته وكان عليها حفظ حقّ مصالح الجباية في توظيف ذلك المعلوم، وبأنّه ما كان عليها أيضاً تأييد حكم البداية القاضي بإلغاء قرار التوظيف للأداء برّمته والحال أنّه تضمّن تعديلات في مادّة الأقساط الاحتياطيّة إلى جانب تلك المستندة على نموّ الثروة والتي بإلغاء القرار المنتقد على أساس عدم وجودها فإنّ المحكمة تكون قد أنكرت على مصالح الجباية أحقيّتها في مراجعة تلك الأقساط عن سنة 2008.

و عليه ووفقا لأحكام الفصل 72 من قانون المحكمة الإدارية فقد دأب فقه قضاء هذه المحكمة
عدم قبول المطعن المثار لأول مرة خلال الطور التعقيبي، إلا إذا تعلق بالنظام العام أو بعيب تسرب
المحكّم المطعون فيه و لا يمكن معرفته إلا بالاطلاع على ذلك الحكم.

وحيث ثبت بالرجوع إلى أوراق الملف أنّ المعقبة لم يسبق لها التمسك أمام محكمة الأصل بمدين
المطعنين بل أثارهما لأول مرة خلال هذا الطور، وطالما أنّهما لا يتعلّقان بالصّور المنصوص عليها بالفصل
72 آنف الذكر فإنّهما يغدوان حرّيين بالرفض شكلا.

ولهذه الأسباب:

قرّرت المحكمة :

أولاً: بقبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانياً: بحمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وعضوية المستشارتين

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيّدة

السيّدة

وتلي علنا بجلسة يوم 28 أفريل 2022 بحضور كاتبة الجلسة السيّدة

المستشار المقرّر

رئيسة الدائرة

الكاتب العام للمحكمة الإدارية