



قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية السادسة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني، مقرها بشارع

تونس،

من جهة،

والمعقب ضده: :
نايئة الأستاذة ، الكائن مكتبها بعمارة ، بنهج ، مكتب عدد ، الطابق ،

من جهة أخرى.

بعد الاطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الإدارة العامة للأداءات والمرسّم بكتابة المحكمة بتاريخ 21 أبريل 2014 تحت عدد 314255 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس تحت عدد 71246 بتاريخ 04 نوفمبر 2009 والقاضي نائيا "بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به".

وبعد الاطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقب ضده، ولتمثل نشاطه في التجارة، قد خضع إلى مراجعة أولية لوضعيته الجبائية في مادة الضريبة على الدخل لسنتي 2001 و2002 والمعلوم على المؤسسات ذات الصيغة الصناعية أو التجارية أو المهنية لذات السنتين المذكورتين والأداء على القيمة المضافة لسنة 2002 والأقساط الاحتياطية لسنة 2003، أفضت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 11 ماي 2006 يقضي بمطالته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة قدره 38.883.520 د أصلا وخطايا. وتبعاً للاعتراض الذي رفعه المعني بالأمر، رسمت القضية لدى المحكمة الابتدائية بين عروس التي أصدرت بجلستها المنعقدة بتاريخ 23 فيفري 2007 حكما تحت عدد 670 قضت فيه "بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإلغاء قرار التوظيف الإجباري المطعون فيه كإلغاء جميع النتائج القانونية المترتبة عنه"، وتبعاً للاستئناف الذي رفعته الإدارة العامة للأداءات أصدرت محكمة الاستئناف بتونس حكمها المبين بالطالع موضوع الطعن المائل.

وبعد الاطلاع على المذكرة في شرح أسباب الطعن المدلى بها من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 30 أفريل 2014 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الاستئناف بتونس لتعيد النظر فيها بتريكية جديدة، وذلك بالاستناد إلى ما يلي:

أولا: خرق أحكام الفقرة الرابعة من الفصل 44 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أنّ أحكام الفقرة المذكورة اقتضت أن يسحب النظام التقديري من المطالبين بالأداء الذين يتجاوز رقم معاملاتهم المعدل على إثر مراجعة جبائية سقف 30.000د وأن يتم إلحاقهم بالنظام الحقيقي في هذه الحالة ودون موجب لإصدار مقرر سحب نظام تقديري. وقد تبين من ملف النزاع أنّ رقم المعاملات المعدل بالنسبة للمعقب ضده بلغ سنة 2002 ما قدره 56.243,620د وأنّ المعني بالأمر لم يقدم ما يثبت تحقيقه لموارد أخرى أو مصادر تمويل أخرى، وبالتالي قد تمّ اعتبار جميع الأموال المرصودة لشراء العقار رقم معاملات مخفي متأّت من نشاط التجارة الذي يمارسه المطالب بالأداء، وتمّ تعديل رقم المعاملات المصرّح به من ذلك النشاط والذي أفضى إلى تجاوز السقف المحدّد قانونا والذي يخوّل للمطالب بالأداء مواصلة التمتع بالنظام التقديري.

ثانيا: سوء التعليل بمقولة أنّ محكمة الحكم المطعون فيه قضت بإلغاء قرار التوظيف الإجباري دون أن تبرّر أو تعلق سبب دحضها للقرينة المستند عليها من الإدارة، والتي مفادها أنّ الأموال المرصودة لشراء العقار في ظل عدم تبرير مصدرها تمثل قرينة على أنّها متأّتة من نشاط التجارة الذي يمارسه المعني بالأمر، وبالتالي وجب اعتبارها رقم معاملات مخفي يضاف إلى رقم المعاملات المصرّح به من ذلك النشاط خاصة وأنّ المطالب بالأداء لم يقدم أيّ دليل من شأنه أن يدحض القرينة المذكورة.

وبعد الاطلاع على التقرير في الرد على مستندات التعقيب المدلى به من الأستاذة

نيابة عن المعقب ضده بتاريخ 8 جوان 2015 والذي طلبت بمقتضاه رفض التعقيب أصلا في صورة قبوله شكلا بالاستناد إلى ما يلي:

أولا: فيما يتعلق بخرق أحكام الفقرة الرابعة من الفصل 44 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات دفعت نائبة المعقب ضده بأنّ الإدارة تولت مراجعة الوضعية الجبائية لمنوّها بالاستناد إلى قرينة نموّ الثروة طبق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وذلك على إثر اقتنائه لعقار خلال سنة 2002، وهو فصل ورد ضمن القسم الفرعي الرابع من مجلة الضريبة على الدخل تحت عنوان "التقييمات التقديرية للدخل الموظفة على الضريبة" وبالقسم الثاني منه الوارد تحت عنوان "التقييم حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية لنمو الثروة"، وبالتالي فإنّ الفصل المذكور يتعلق بتقييم تقديري للدخل الخاضع للضريبة

على الدخل دون سواها ولا يشمل تعديل رقم المعاملات بما يجعل استناد الإدارة إلى قرينة نمو الثروة لتعديل رقم معاملات المطالب بالأداء فيه خرق لأحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة. كما أنه يتبين بالرجوع إلى أحكام الفقرة الرابعة من الفصل 44 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أنه فيما عدى صورة تجاوز رقم المعاملات سقف الثلاثين ألف دينار إثر مراجعة جبائية، فإنه لا يجوز للإدارة إخضاع المطالب بالأداء للنظام الحقيقي إلا بموجب مقرر سحب النظام التقديري معلل من وزير المالية أو من فوض له وزير المالية في ذلك، وهي غير صورة الحال على اعتبار وأن أعمال الإدارة لقرينة نمو الثروة على معنى الفصل 43 لا يفضي إلى تعديل رقم المعاملات.

ثانيا: فيما يتعلق بسوء التعليل، دفعت نائبة المعقب ضده بأن تعليل الحكم المطعون فيه كان مطابقا لأحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على الدخل والتي لا تخول لإدارة الجباية تعديل رقم المعاملات بناء على قرينة نمو الثروة، وبذلك تكون إدارة الجباية لما قضت بتعديل رقم معاملات المطالب بالأداء بناء على هذه القرينة وإخضاعه للنظام الحقيقي دون إصدار مقرر سحب النظام التقديري، قد خالفت صريح أحكام الفصل 44 من نفس المجلة.

وبعد الاطلاع على بقية الأوراق المطروفة بالملف.

وبعد الاطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية وعلى جميع النصوص التي نقحته وتمتمته وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 26 أبريل 2022، وبما تلا المستشار المقرر السيد سليم المدني ملخصا من تقريره الكتابي، وحضرت ممثلة الإدارة العامة للأداءات وتمسكت بمسندات التعقيب، ولم تحضر الأستاذة نائبة المعقب ضده ووجه لها الاستدعاء بالطريقة القانونية.

وإثر ذلك، حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 25 ماي 2022.

وبما وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب في أجله القانوني وتمن له الصفة واستوفى موجباته الشكلية الجوهرية بما يجعله حريّا بالقبول من جهة الشكل.

رج.

من جهة الأصل:

عن المطعنين المتعلقين بحرق أحكام الفقرة الرابعة من الفصل 44 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وسوء التعليل معا لتراطهما ووحدة الفصل فيهما: حيث تمسكت المعقبة بأن أحكام الفقرة الرابعة من الفصل 44 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات اقتضت أن يسحب النظام التقديري من المطالبين بالأداء الذين يتجاوز رقم معاملاتهم المعدل على إثر مراجعة جبائية سقف 30.000د وأن يتم إلحاقهم بالنظام الحقيقي في هذه الحالة ودون موجب لإصدار مقرر سحب نظام تقديري. وقد تبين من ملف النزاع أنّ رقم المعاملات المعدل بالنسبة للمعقب ضده بلغ سنة 2002 ما قدره 56.243.620د وأنّ المعني بالأمر لم يقدم ما يثبت تحقيقه لموارد أخرى أو مصادر تمويل أخرى، وبالتالي قد تمّ اعتبار جميع الأموال المرصودة لشراء العقار رقم معاملات مخفي متأت من نشاط النجارة الذي يمارسه وتمّ تعديل رقم المعاملات المصرّح به من ذلك النشاط والذي أفضى إلى تجاوز السقف المحدّد قانوناً والذي يخوّل للمطالب بالأداء مواصلة التمتع بالنظام التقديري.

وحيث دفعت نائبة المعقب ضده بأن الإدارة تولت مراجعة الوضعية الجبائية لمنوّهما بالاستناد إلى قرينة نمو الثروة طبق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وذلك على إثر اقتنائه لعقار خلال سنة 2002، وهو فصل ورد ضمن القسم الفرعي الرابع من مجلة الضريبة على الدخل تحت عنوان "التقييمات التقديرية للدخل الموظفة على الضريبة" وبالقسم الثاني منه الوارد تحت عنوان "التقييم حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية لنمو الثروة". لذا، فإنّ الفصل المذكور يتعلق بتقييم تقديري للدخل الخاضع للضريبة على الدخل دون سواها ولا يشمل تعديل رقم المعاملات، مما يجعل استناد الإدارة إلى قرينة نمو الثروة لتعديل رقم معاملات المطالب بالأداء فيه حرق لأحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة. كما أنّه يتبيّن بالرجوع إلى أحكام الفقرة الرابعة من الفصل 44 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات أنّه، فيما عدى صورة تجاوز رقم المعاملات سقف الثلاثين ألف دينار إثر مراجعة جبائية، فإنه لا يجوز للإدارة إخضاع المطالب بالأداء للنظام الحقيقي إلاّ بموجب مقرر سحب النظام التقديري معلّل من وزير المالية أو من فوض له وزير المالية في ذلك، وهي غير صورة الحال على اعتبار وأنّ أعمال الإدارة لقرينة نمو الثروة على معنى الفصل 43 لا يفضي إلى تعديل رقم المعاملات.

وحيث تنص أحكام الفقرة الرابعة من الفصل 44 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص لطبيعيين والضريبة على الشركات على ما يلي: "يخضع صغار المستغلين الذين يحققون مداخيل في صنف الأرباح الصناعية والتجارية إلى نظام تقديري عندما يتعلق الأمر بمؤسسات:

- فردية ذات منشأة واحدة ونشاط واحد،
 - غير موردة وغير مصدرة،
 - غير منتفعة بأجور وساطة،
 - غير متعاطية لتجارة الجملة وغير مصنعة لمنتجات تستعمل فيها مواد كحولية،
 - لا تملك أكثر من عربة للنقل العمومي للأشخاص أو لنقل البضائع على ألا تتجاوز حمولتها النافعة ثلاثة أطنان ونصف،
 - غير خاضعة للأداء على القيمة المضافة حسب النظام الحقيقي،
 - لا يتجاوز رقم معاملاتها 30.000 د،
 - ولم يقع إخضاعها للنظام الحقيقي للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين إثر عملية مراقبة جبائية،
 - ولا يحقق أصحابها أصنافاً أخرى من المداخل من غير مداخل الأوراق المالية ورؤوس الأموال المنقولة.
- (...)

إذا انعدم توفّر شرط من الشروط الواردة بالفقرة I أعلاه، باستثناء ما تعلق منها برقم المعاملات، يسحب النظام التقديري من المطالب بالضريبة بمقرّر مععل من وزير المالية أو من فوض له وزير المالية في ذلك ممن له صفة رئيس إدارة مركزية أو جهوية للأداءات".

وحيث أنّ الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ورد ضمن القسم الفرعي الرابع من مجلة الضريبة على الدخل تحت عنوان "التقييمات التقديرية للدخل الموظفة على الضريبة" وبالقسم الثاني منه الوارد تحت عنوان "التقييم حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية لنمو الثروة"، وبالتالي فإنّ الفصل المذكور يتعلق بتقييم تقديري للدخل الخاضع للضريبة على الدخل دون سواها ولا يشمل تعديل رقم المعاملات.

وحيث علاوة على ذلك، فقد استقرّ الفقه وفقه القضاء على اعتبار أنّه في صورة سحب النظام التقديري لا يمكن إخضاع المعني بالأمر للنظام الحقيقي إلاّ بداية من غرة جانفي من السنة الموالية لذلك السحب، إذ أنّ المراجعة ينبغي أن تكون على أساس النظام التقديري باعتبار أنّ سحب النظام التقديري والخضوع للنظام الحقيقي لا يمكن أن يكون بصفة رجعية.

م.ت.

وحيث ولئن تجوز للإدارة اعتماد طريقة التقييم التقديري المنصوص عليها بالفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات، لضبط أساس الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين، فإنه لا يمكنها استعمال هذه الطريقة في التوظيف لتحديد رقم المعاملات الخاضع للمعلوم على المؤسسات والأداء على القيمة المضافة.

وحيث أنه، وعلاوة على ذلك، كان الحكم المطعون فيه معللاً تعليلاً مستساغاً إذ أنّ مبناه كان عدم إمكانية استعمال تقنية نمو الثروة لتعديل رقم المعاملات وبالتالي عدم إمكانية سحب النظام التقديري بالنسبة للمطالب بالأداء دون صدور مقرر في الغرض، الأمر الذي يغدو معه موقف محكمة الاستئناف مطابقاً للقانون وتعيّن لذلك رفض المطعين المائلين كرفض الطعن بمرته.

ولهذه الأسباب

قررت المحكمة:

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

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية السادسة بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد
وعضوية المستشارين السيدة

وتلي علنا بجملة يوم 25 ماي 2022 بحضور كاتبة الجلسة السيدة منيرة العمري.

المستشار المقرر

رئيس الدائرة