

الحمد لله



الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإدارية

القضية عدد: 310114

تاريخ القرار: 18 جانفي 2010

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية

القرار التالي بين:

المعقبة:

من جهة

نائبه الأستاذ

والمعقب ضده: الص ش الكائن مقره

من جهة أخرى

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 11 فيفري 2009 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 310114 طعنا في القرار الإستئنائي الصادر عن محكمة الاستئناف بتونس بتاريخ 26 مارس 2008 تحت عدد 55400 القاضي بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به.

وبعد الإطلاع على القرار المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده خضع بصفته تاجر تبغ ووقيد إلى مراجعة أولية لوضعيته الجبائية فيما يتعلق بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الاحتياطية والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية لسنوات 2001 و2002 و2003 و2004 نتج عنها قرار توظيف إجباري للأداء عدد 10700_2005 صادر بتاريخ 26 سبتمبر 2005 يقضي بمطالبتة بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره 39.517,444 دينارا أصلا وخطايا تم تبليغه إليه بتاريخ 29 سبتمبر 2005 فإعترض عليه أمام

المحكمة الابتدائية بتونس التي أصدرت حكمها تحت عدد 1531 بتاريخ 9 فيفري 2006 القاضي بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 10700_2005 الصادر بتاريخ 26 سبتمبر 2005 مع تعديل نصه وذلك بالخط من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره خمسة آلاف ومائتان وثلاثة وأربعون دينارا ومئيمات 395 (5.243,395د) لقاء أصل الأداء والخطايا. "فاستأنفت الإدارة الحكم المذكور أمام محكمة الاستئناف بتونس التي تعهدت بملف القضية وأصدرت فيها قرارها المضمن منطوقه بالطالع موضوع التعقيب المائل.

وبعد الإطلاع على مذكرة بيان أسباب الطعن المدلى بها من الإدارة المعقبة بتاريخ 28 فيفري 2009 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بتونس للنظر فيها بهيئة أخرى وذلك بالاستناد أساسا إلى ما يلي:

أولا: خرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة

على الشركات بمقولة أن الدائرة السادسة بمحكمة الاستئناف قد خرقت أحكام الفصل 43 المذكور ضرورة أن الفصل 43 يتعلق بالتقييم التقديري للدخل حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية ونمو الثروة وقد وضع قرينة مفادها أن نمو ثروة المطالب بالأداء في سنة ما والذي لا يبرر مصادر تمويله يعد دخلا مجهول المصدر ويخضع للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان تلك السنة. وهي قرينة بسيطة ويمكن للمطالب بالأداء أن يدحضها بالإضافة إلى ذلك فإن الفصل 43 المذكور لم ينص بتاتا على توزيع وقسمة نمو ثروة المطالب بالأداء في سنة ما وعلى ما سبقها من سنوات إذ يجب على المطالب بالأداء بيان مصادر تمويل نمو ثروته وإقامة الدليل على ذلك.

ثانيا: خرق أحكام الفصلين 65 و68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن المحكمة

عمدت خلافا لأحكام الفصلين المذكورين إلى توزيع وقسمة نمو ثروة المعقب ضده في سنة 2001 جزافا على سنة تحقيقه والأربع سنوات السابقة لها وذلك في غياب أي معطى حول مقدار المداخيل والأرباح والمكاسب وغيرها من الموارد التي ترتبت للمعني بالأمر والتي ادخرها بوجهه أو بآخر واستعملها في تحقيق وتمويل نمو ثروته ذلك دون القيام بتوزيع وقسمة نمو ثروة المعقب ضده بصورة جزافية بحجة يعد إنكارا لدورها في الثبت واقعا وماديا في قيمة المداخيل والأرباح والمكاسب وغيرها من الموارد التي ترتبت للمعني بالأمر في تلك الفترة وفي طريقة الاحتفاظ بها واستعمالها في تمويل عملية الشراء التي قام بها.

ثالثاً: سوء التعليل بمقولة أن محكمة القرار المنتقد لم تعلق قرارها من الناحية الواقعية وذلك بتحديد مدى حجية المستندات والمؤيدات المقدمة من المعقب ضده وتأثيرها فيما يتعلق باحتساب أساس الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين المتعلقة بسنة 2001 وضبط انعكاساتها على أسس تلك الضريبة كما كان قرارها ضعيف التعليل من الناحية القانونية وذلك بعدم بيان السند الذي اعتمده المحكمة في احتساب الضريبة بناء على توزيع جزافي لنمو ثروة المطالب بالأداء على خمس سنوات. وبعد الاطلاع على رد الأستاذ زبير المازوني نائب المعقب ضده الوارد بتاريخ 6 أوت 2009 والمتضمن طلب رفض المطلب أصلاً إن قبل شكلاً وحمل المصاريف القانونية على الجهة الطاعنة بالاستناد إلى ما يلي :

في خصوص المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص

الطبيعيين والضريبة على الشركات طالما أن إدارة الجباية لم تثبت أن الدخل موضوع التوظيف متأت من سنة التوظيف وهي سنة 2001 وطالما ثبت أنه ترتبت للمعقب ضده بعض الموارد وأنه حقق مداخيلاً خلال السنوات السابقة لسنة 2001 خاصة من نشاط بيع التبغ فانه من المنطقي تعتمد محاكم الأصل طريقة توزيع نمو الثروة على السنوات السابقة لسنة الاقتناء وتكون محكمة الحكم المطعون فيه قد أحسنت تطبيق القانون لما قضت بتوزيع وقسمة نمو ثروة المعقب ضده في سنة 2001 على تلك السنة وعلى ما سبقها من سنوات .

في خصوص المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصلين 65 و68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية

إن محكمة القرار المطعون فيه لما قضت بتوزيع نمو الثروة على الشاكلة المبينة أعلاه إنما استندت على ما قدمه المعقب ضده من حجج وبراهين تثبت تحقيقه لمداخيل وموارد خلال السنوات السابقة لعملية الاقتناء.

في خصوص المطعن المتعلق بسوء التعليل على خلاف ما ذهب إليه إدارة الجباية المعقبة فان إقرار

ومصادقة محكمة الاستئناف على طريقة توزيع نمو الثروة التي انتهجتها محكمة البداية لم يكن موقفاً اعتباطياً وإنما كان مؤسساً على الحجج والمؤيدات التي قدمها المعقب ضده وعلى باقي مظاهرات الملف وقد اعتبرت أن الفصل 43 من مجلة الضريبة لا يمنع سلوك طريقة توزيع نمو الثروة. وبعد الاطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلق
بالمحكمة الإدارية وعلى جملة النصوص المنقحة والمنتمة له وأخرها القانون الأساسي عدد 63 لسنة
2009 المؤرخ في 12 أوت 2009.

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات
وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم
4 جانفي 2010 وبما تم الاستماع إلى المستشار المقرر السيد مح الع في تلاوة ملخص
من تقريره الكتابي، وحضر ممثل الإدارة العامة للاداءات وتمسك بمطلب التعقيب، وبلغ الاستدعاء
إلى الأستاذ نائب المعقب ضده وتخلف عن الحضور. وإثر ذلك حجزت القضية
للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 18 جانفي 2010.

وبما وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي:

من حيث الشكل

حيث قدم مطلب التعقيب ممن له الصفة والمصلحة وفي ميعاده القانوني مستوفيا جميع
مقوماته الشكلية لذا فهو مقبول من هذه الناحية .

من حيث الأصل :

أولا عن المظن المتعلق بخرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص
الطبيعيين والضريبة على الشركات:

حيث تمسكت المعقبة بأن الدائرة السادسة بمحكمة الاستئناف قد خرقت أحكام الفصل 43
المذكور أعلاه لأن الفصل 43 المذكور يتعلق بالتقييم التقديري للدخل حسب النفقات الشخصية
الظاهرة والجلية ونمو الثروة قد وضع قرينة بسيطة مفادها أن نمو ثروة المطالب بالأداء في سنة ما
دون تبرير يعد دخلا مجهول المصدر ويخضع للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان تلك
السنة وهي قرينة بسيطة يمكن للمطالب بالأداء أن يدحضها بالإضافة إلى ذلك فإن الفصل المذكور
لم ينص بتاتا على توزيع وقسمة نمو ثروة المطالب بالأداء في سنة ما والذي لا يبرر مصادر تمويله
جزافا على تلك السنة وعلى ما سبقها من سنوات، لأن تلك الآلية لا تشكل بأي حال من الأحوال
وفي غياب نص قانوني يكرسها حقا مكتسبا للمطالب بالأداء الذي يبقى في كل الأحوال مطالبا
ببيان مصادر تمويل نمو ثروته وإقامة الدليل على ذلك .

وحيث اقتضى الفصل 43 من مجلة الضريبة أن يطبق التقييم التقديري حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية أو حسب نمو الثروة على كل مطالب بالضريبة وتستعمل هذه الطريقة عندما يفوق مبلغ هذا التقييم ، مع إضافة تكاليف المعيشة وباعتبار مستوى عيش المعني بالأمر ، دخله المصرح به اندي يضبط وفق نفس المنوال المتبع فيما يخص التوظيف التقديري حسب عناصر مستوى العيش"

وحيث يعتبر التقييم التقديري من القرائن القانونية المخولة لمصالح الجباية كلما أتضح لها وجود تباين بين هذا التقييم وبين المداخل المصرح بها .

وحيث يستنتج من أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة أن المشرع لم يحصر التقييم التقديري حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية أو حسب نمو الثروة في سنة واحدة بل ان روح التشريع تقتضي تقسيم نمو الثروة على مدخرات عدة سنوات ضرورة أنه من غير المستساغ واقعا ومنطقا أن يتولى شخص شراء عقار من مدخرات سنة واحدة بل يكون ذلك نتيجة جهد وادخار سنوات سابقة .

وحيث يتبين بالرجوع إلى أوراق الملف أنه خلافا لما ذهبت إليه إدارة الجباية المعقبة فان محكمة القرار المطعون فيه قد أحسنت تطبيق القانون لما قضت بتوزيع وقسمة نمو ثروة المعقب ضده في سنة 2001 على تلك السنة وعلى ما سبقها من سنوات بالاستناد إلى أن إدارة الجباية لم تثبت أن الدخل موضوع التوظيف متأت من سنة التوظيف وهي سنة 2001 .

وحيث طالما ثبت أنه ترتبت للمعقب ضده بعض الموارد وأنه حقق مدا خيلا خلال السنوات السابقة لسنة 2001 خاصة من نشاط بيع التبغ فانه بات من المنطقي أن تعتمد محكمة الأصل طريقة توزيع نمو الثروة على السنوات السابقة لسنة الاقتناء وتعين على هذا الأساس رفض المطعن المائل.

عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصلين 65 و68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية :

حيث تمسك المعقبة بأن المحكمة المنتقد قرارها عمدت خلافا لأحكام الفصلين المذكورين إلى توزيع وقسمة نمو ثروة المطالب بالأداء في سنة 2001 جزافا على سنة تحقيقه والأربع سنوات السابقة لها وذلك في غياب أي معطى حول مقدار المداخل والأرباح والمكاسب وغيرها من الموارد التي ترتبت للمعني بالأمر والتي ادخرها بوجه أو بآخر واستعملها في تحقيق وتمويل نمو ثروته ذلك وأن قيامها بتوزيع وقسمة نمو ثروة المعقب ضده بصورة جزافية بحته يعد إنكارا لدورها في التثبت

واقعيًا وماديا في قيمة المداخيل والأرباح والمكاسب وغيرها من الموارد التي ترتبت للمعني بالأمر في تلك الفترة وفي طريقة الاحتفاظ بها واستعمالها في تمويل عملية الشراء التي قام بها. وحيث نص الفصل 55 المشار إليه على 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 الحقيقية أو على شطط الأداء الموظف عليه. " وحيث نص الفصل 68 من نفس المجلة أن تطبق أحكام النصوص 56 و57 و58 ومن 63 إلى 66 من هذه المجلة في الطور الإستثنائي. "

وحيث إستقر فقه قضاء هذه المحكمة على اعتبار أن عبء إثبات قاعدة الاداء محمول على الادارة باعتبارها هي التي تسعى إلى إثبات عدم صحة تصريح المطالب بالضريبة لتحل محله حقيقة وعاء الضريبة المستوجبة إستنادا إلى القرائن القانونية والواقعية وعندها يحمل عبء الإثبات على المطالب بالضريبة الذي يتوجب عليه حينئذ إثبات الشطط فيما توصلت إليه الإدارة أو إقامة الدليل على موارد الحقيقية .

وحيث يتضح بالرجوع إلى القرار المنتقد أن المحكمة لما قضت بتوزيع نمو الثروة على النحو المبين أعلاه إنما استندت على ما قدمه المعقب ضده من حجج وبراهين تثبت تحقيقه لمداخيل وموارد خلال السنوات السابقة لعملية الاقتناء وتعين بالتالي رفض هذا المطعن .

عن المطعن المتعلق بسوء التعليل:

حيث تمسكت المعقبة بأن محكمة القرار المنتقد لم تعلل قرارها كما يجب من الناحيتين الواقعية والقانونية إذ لم تبين المستندات والمؤيدات التي اعتمدها في احتساب أساس الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين المتعلقة بسنة 2001 كما لم تبين السند الذي اعتمده في احتساب الضريبة بناء على توزيع جزافي لنمو ثروة المطالب بالأداء على خمس سنوات. وحيث استقر فقه قضاء هذه المحكمة على أن القصد من قاعدة وجوب تعليل الأحكام هو مطالبة المحكمة المصدرة للحكم بالكشف عن الاعتبارات الواقعية والأسباب القانونية التي أدت إلى تشكيل قناعتها بالحل الذي توصلت إليه في النزاع المعروض عليها وذلك بالرد على جملة الدفعات والمطاعن الجدية المثارة أمامها حتى يتمكن كل طرف من معرفة ماله وما عليه وحتى تتمكن هذه المحكمة من إرساء رقابتها على حسن تطبيق قضاة الأصل للقانون .

وحيث أنه وخلافا لما ذهب إليه المعقبة فإن إقرار ومصادقة محكمة الاستئناف على طريقة توزيع ثروة التي انتهجتها محكمة البداية لم يكن موقفا اعتباطيا وإنما كان معللا من الناحيتين الواقعية والقانونية عندما اعتبرت أن الفصل 13 من مجلة الضريبة لا يمنع سلوك طريقة توزيع ثروة كما كان قرارها مؤسسا على الحجج والمؤيدات التي قدمها المعقب ضده وعلى باقي مظاهرات الملف وتعين بالتالي رفض المطعن المائل كالمطعن برمته .

ولهذه الأسباب:

قررت المحكمة:

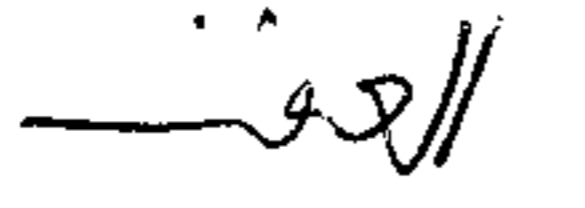
أولا: قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا .

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقبة .

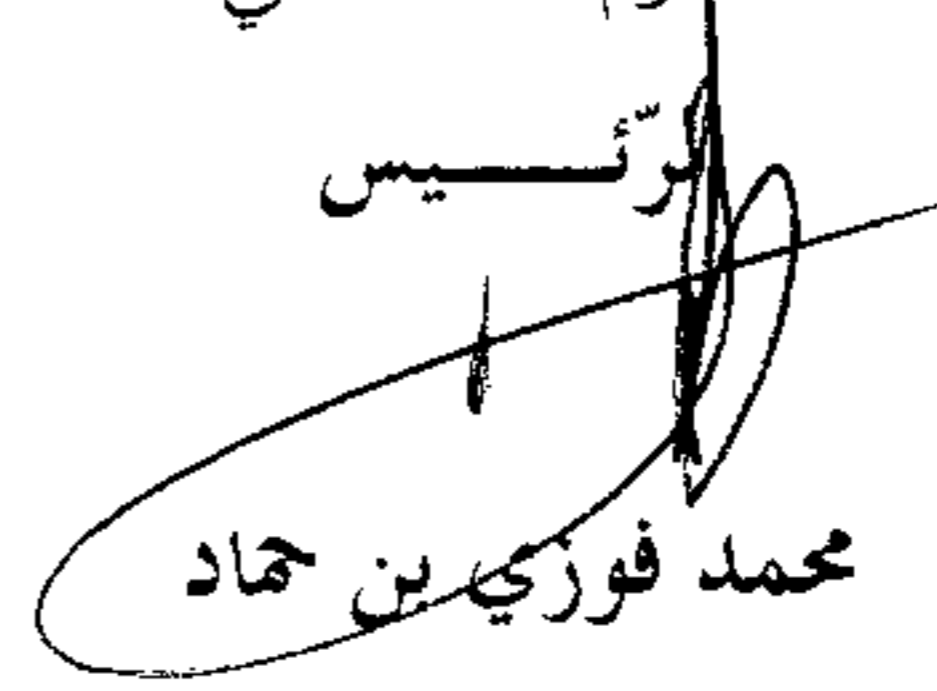
وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد محمد فوزي بن حماد وعضوية المستشارين السيد الخ والسيدة شو ب

وتلي علنا بجلسة يوم 18 جانفي 2010 حضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النفري .

المستشار المقرر


مح
آله

الرئيس


محمد فوزي بن حماد

الكتبة العامة للمحكمة الإدارية
إسضاء: صباح الزدييني