

الحمد لله،



الجمهورية التونسية
مجلس الدولة
المحكمة الإدارية

القضية عدد: 310248

تاريخ القرار: 15 فيفري 2010

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي،

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة:

من جهة،

أئبه الأستاذ

مقرّه

الف

والمعقب ضده: الأ

من جهة أخرى،

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقام من المعقبة المذكورة أعلاه بتاريخ 10 أفريل 2009 والمرسّم بكتابة المحكمة تحت عدد 310248 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بمدنين بتاريخ 30 جانفي 2008 في القضية عدد 11432 والقاضي بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي مع تعديل نصه وذلك باعتماد التقرير التنتيحي المؤرخ في 3 ماي 2007 وإعفاء المستأنف من الخطية وإرجاع معلومها المؤمن إليه وحمل المصاريف القانونية عليه.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده خضع بصفته تاجر بالجملة في الملابس المستعملة إلى مراجعة معمقة لوضعيته الجبائية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الاحتياطية والأداء على القيمة المضافة والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية شملت الفترة الممتدة من غرة جانفي 2001 إلى غاية 31 ديسمبر 2004 نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء تحت عدد 2006/2 بتاريخ 21 جانفي 2006 يقضي

بالرغم من أن يؤدي للتخزين العامة للبلاد التونسية مبلغا قدره: 65.065,824 ديناراً أصلاً وخطايا، فاعتراض عليه المعني بالأمر لدى المحكمة الابتدائية بمدنين التي أصدرت بتاريخ 20 جوان 2006 حكماً في القضية عدد 719 يقضي " بقبول الاعتراض شكلاً وفي الأصل بتأييد قرار التوظيف الإجباري " وهو الحكم الذي استأنفته إدارة الجباية لدى محكمة الاستئناف بمدنين التي أصدرت حكمها المين منطوقه بالطالع والذي هو محل مطلب التعقيب المائل.

وبعد الإطلاع على المذكورة في بيان أسباب التعقيب والواردة على كتابة المحكمة بتاريخ 29 أفريل 2009 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً و أصلاً و نقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف المختصة لتعيد النظر فيها بمهيئة حكومية جديدة وذلك بالاستناد إلى ما يلي:

- خرق أحكام الفصل 44 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات في فقرته الرابعة، بمقولة أن محكمة الاستئناف خرقت هذه الأحكام لما اعتبرت المعقب ضده خاضعاً للنظام التقديري عوضاً عن النظام الحقيقي ذلك أنه يمارس تجارة الملابس المستعملة ويخضع بذلك إلى الضريبة على الدخل بعنوان الأرباح الصناعية والتجارية وهو ملزم بالتالي حسب مقتضيات الفصل 62 من مجلة الضريبة على الدخل بمسك محاسبة طبقاً للتشريع المحاسبي للمؤسسات، وقد أصدرت الإدارة ضده قراراً في التوظيف الإجباري للأداء بعنوان هذا النشاط استندت فيه على القرائن الواقعية والقانونية عملاً بأحكام الفصلين 6 و 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية فضلاً عن أنه يتوجب للانتفاع بالنظام التقديري توفر شرط عدم تعاطي تجارة الجملة. كما أن مقرر سحب النظام التقديري الصادر ضد المعني بالأمر وعلاوة على أنه جاء سابقاً لتاريخ الإعلام بعملية المراجعة في 4 ماي 2005 وتاريخ انطلاقها في 25 ماي 2005 فإنه لا يمنع الإدارة من حقها في القيام بمراجعة معمقة للوضعية الجبائية خلال الفترة السابقة له على أساس النظام الحقيقي بعد أن ثبت لديها ممارسة المعني بالأمر لنشاط لا يمكنه من الخضوع للنظام التقديري بموجب القانون.

- خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أن محكمة الاستئناف قامت بتعديل التوظيف دون أن يقدم إليها المعقب ضده حججاً وإثباتات قانونية ومقبولة في هذه المادة مما يعدّ خرقاً للفصل 65 المذكور الذي وضع شرطاً أساسياً حتى يتمكن المطالب بالأداء من الانتفاع بالإعفاء أو التخفيض من الضريبة وتعديلها ويتمثل هذا الشرط الأساسي في ضرورة إقامة الدليل على الموارد الحقيقية للمعني بالأمر أو صحة تصاريحه أو على الشطط فيما وظف عليه وهو ما لم يتوفر في قضية الحال.

- **ضعف وسوء التعليل**، بمقولة أن محكمة الاستئناف المنتقد حكمها انتهت إلى تعديل أسس التوظيف المعتمدة من طرف الإدارة وأصدرت لذلك حكما تحضيريا قضت فيه بمطالبة الإدارة بإعادة احتساب الأداء بالاعتماد على أن رقم المعاملات هو الكمية المشتراة طبق شهادة الشراء المؤرخة في 20 أكتوبر 2003 وأن المستأنف خاضع للنظام التقديري خلال سنوات المراجعة معللة مرقفها ذاك تعليلا غير مستساغ وكاف لتبرير منطوق حكمها ناهيك وأن الإدارة، وخلافا لما أوردته المحكمة المنتقد حكمها، اعتمدت لتعديد رقم المعاملات لسنوات التوظيف 2001 و2002 و2003 على الإرشادات المستقاة من ولاية مدينين بخصوص كمية الملابس المستعملة للمعني بالأمر وبالنسبة لسنة 2004 اعتمدت نفس الكمية المسندة سنة 2003 فضلا عن أن محكمة الاستئناف عندما قضت باعتبار المعني بالأمر تزود بكمية من الملابس المستعملة فقط خلال سنة 2003 دون بقية السنوات مبررة هذا الاتجاه بأنه لم يثبت استغلاله للتراخيص المقدمة تكون قد أساءت تعليل حكمها على أساس أن نسخ التراخيص المذكورة لا تكفي لإثبات عدم التزود بالكميات المرخص فيها فهي من ناحية لا تستجيب لشروط الفصل 470 من مجلة الالتزامات والعقود أي غير مشهود بمطابقتها للأصل ولم تقر الإدارة بصحتها ومن ناحية أخرى فإنه في غياب تقديم الأصول لا شيء يفيد فعلا عدم التزود بالكميات موضوع التراخيص.

وبعد الإطلاع على التقرير المدلى به من الأستاذ
نيابة عن المعقب ضده في الرد على
مستندات التعقيب والوارد على كتابة المحكمة بتاريخ 5 جوان 2009 والمتضمن طلب رفض مطلب
التعقيب شكلا لعدم إرفاق مذكرة الطعن بنسخة من المطلب واحتياطيا رفضه أصلا بناء على ما يلي:

- **بخصوص المطعن المتعلق بخرق الفقرة الرابعة من الفصل 44 من مجلة الضريبة على الدخل**: إن محكمة الحكم المنتقد اعتبرت أن المعقب ضده غير خاضع للنظام الحقيقي إلا بداية من 30 أوت 2004 عند إصدار الإدارة مقررًا بسحب النظام التقديري وهو قرار لا ينطبق بصفة رجعية مما يعني خضوع المعني بالأمر للنظام التقديري قبل ذلك التاريخ باعتبار أن إدارة الجباية هي نفسها من تمتعه بهذا الإمتياز وبذلك تكون محكمة الاستئناف قد أحسنت تطبيق القانون خلافا لما تمسكت به المعقبة.

- **بخصوص المطعن المتعلق بخرق الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية**: إن الإدارة لم تعتمد على القرائن الفعلية والقانونية لكون الإمتياز الممنوح للمعقب ضده لم يتمتع به إلا مرة واحدة كما هو ثابت من مظروفات الملف. كما أن الإدارة هي المطالبة بإثبات صحة مراجعتها وكونها اعتمدت على القرائن القانونية والفعلية وتعين بالتالي رفض المطعن.

- بخصوص المطعن المتعلق بضعف التعليل: إنَّ الحكم المتقدم، وخلافاً لما تمسّكت به الإدارة المعقبة، كان مستساغ التعليل مستمداً مما له أصل ثابت بالملف وقد تمسّك المعقب ضده منذ الطور الابتدائي بكونه لم يشتر كميات من الأدبّاش ولم يستعمل الامتياز الممنوح له إلاّ في مناسبة واحدة وعاب على قرار التوظيف عدم طرح ما يركد ولا يباع من هذه الكمية.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية و على جميع النصوص التي نقحته أو تمتهت و آخرها القانون الأساسي عدد 63 لسنة 2009 المؤرخ في 12 أوت 2009.

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 1 فيفري 2010 وبها تم الاستماع إلى المستشار المقرر السيد ع الع في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة للأداءات وتمسّك بما قدمته هذه الأخيرة من مستندات تعقيب ولم يحضر الأستاذ وبلغه الاستدعاء.

حجزت القضية للمفاوضة و التصريح بالحكم بجلسة يوم 15 فيفري 2010.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث دفع نائب المعقب ضده برفض التعقيب شكلا لعدم إرفاق مذكرة بيان أسباب الطعن بنسخة من مطلب التعقيب.

وحيث اقتضت أحكام الفصل 68 من قانون المحكمة الإدارية أنّه: "يقدم المعقب خلال أجل لا يتجاوز الستين يوما من تاريخ تقديم مطلبه لكتابة المحكمة ما يلي وإلا سقط طعنه:

- محضر إعلامه بالحكم أو القرار المطعون فيه إن وقع ذلك الإعلام.

نسخه من القرار أو الحكم المطعون فيه.

مذكرة محررة من طرف محام لدى التعقيب في بيان أسباب الطعن مشفوعة بكلّ المؤيدات ومفصلة لكلّ مطعن على حدة.

نسخة من محضر إبلاغ المعقب ضدّه بنظير من تلك المذكرة ومؤيداتها."

وحيث يتبين من مقتضيات الفصل 68 المذكور أنّ المشرّع لم يوجب على الطاعن الإدلاء بنسخة من مطلب التعقيب ضمن الوثائق المصاحبة لمذكرة بيان أسباب التعقيب كشرط من شروط قبول الطعن شكلا، الأمر الذي بات معه الدفع الراهن في غير محله وحرى بالتالي بالرفض.

وحيث يكون مطلب التعقيب في ضوء ما تقدّم قد رفع في آجاله القانونية وتمن له الدفعة والمصلحة واستوفى جميع مقوماته الشكلية وتعين بالتالي قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

عن المطعن المأخوذ من خرق أحكام الفقرة الرابعة من الفصل 44 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات :

حيث تمسّكت المعقبة بأن محكمة الاستئناف المنتقد حكمها خرقت مقتضيات الفقرة الرابعة من الفصل 44 من مجلة الضريبة على الدخل حينما اعتبرت المعقب ضدّه خاضعا للنظام التقديري عوضا عن النظام الحقيقي والحال أنه يمارس تجارة الملابس المستعملة ويخضع بذلك إلى الضريبة على الدخل بعنوان الأرباح الصناعية والتجارية وهو ملزم تبعا لذلك بمسك محاسبة طبقا للتشريع المحاسبي للمؤسسات طبقا لما تقتضيه أحكام الفصل 62 من مجلة الضريبة على الدخل، وقد أصدرت الإدارة ضدّه قرارا في التوظيف الإجباري للأداء بعنوان هذا النشاط استندت فيه على القرائن الواقعية والقانونية عملا بأحكام الفصلين 6 و38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية فضلا عن أنّ الانتفاع بالنظام التقديري يستوجب توفر شرط عدم تعاطي تجارة الجملة. كما أنّ مقرر سحب النظام التقديري الصادر ضدّ المعني بالأمر وعلاوة على أنّه جاء سابقا لتاريخ الإعلام بعملية المراجعة في 4 ماي 2005 وتاريخ انطلاقتها في 25 ماي 2005 فإنّه لا يمنع الإدارة من حقها في القيام بمراجعة معمقة للوضعية الجبائية خلال الفترة السابقة له على أساس النظام الحقيقي بعد أن ثبت لديها ممارسة المعني بالأمر لنشاط لا يسمح له بالخضوع للنظام التقديري.

وحيث دفع نائب المعقب ضده بأن محكمة الحكم المتقدمت اعتبرت أن منوبه غير خاضع للنظام الحقيقي إلا بداية من 30 أوت 2004 تاريخ إصدار الإدارة مقررًا بسحب النظام التقديري وهو قرار لا ينطبق بصفة رجعية مما يعني خضوع المعني بالأمر للنظام التقديري قبل ذلك التاريخ باعتبار أن إدارة الجباية هي نفسها من منعت بهذا الامتياز وبذلك تكون محكمة الاستئناف قد أحسنت تطبيق القانون خلافًا لما تمسكت به المعقبة.

وحيث نصت أحكام الفصل 44 من مجلة الضريبة على الدخل في فقرته الرابعة -1- على أن يخضع صغار المستغلين الذين يحققون مداخيل في صنف الأرباح الصناعية والتجارية إلى نظام تقديري عندما يتعلق الأمر بمؤسسات:

- فردية ذات منشأة واحدة ونظام واحد،

- غير موردة وغير مصدرة،

- غير منتفعة بأجور وساطة،

- غير متعاطية لتجارة الجملة وغير مصنعة لمنتجات تستعمل فيها مواد كحولية.."

وحيث ثبت من أوراق الملف أن المعقب ضده أخلّ بشروط الانتفاع بالنظام التقديري باعتبار أنه كان، خلال المدة المعنية بالمراجعة، يمارس نشاط تجارة الجملة في الملابس المستعملة وذلك خلافًا لما تقتضيه أحكام الفقرة الرابعة -1- من الفصل 44 من مجلة الضريبة على الدخل المذكور أعلاه.

وحيث تولت إدارة الجباية على هذا الأساس احتساب الأداءات المستوجبة من المعقب ضده خلال المدة المعنية بالمراجعة باعتماد النظام الحقيقي، كما أصدرت بتاريخ 30 أوت 2004 قرارًا يقضي بسحب النظام التقديري منه.

وحيث إن إخضاع المعقب ضده إلى النظام الحقيقي على إثر عملية المراقبة الجبائية يكون له أثر رجعي ويشمل السنوات المعنية بالمراجعة التي تم فيها الإخلال بشروط الانتفاع بالنظام التقديري ويتم، تبعًا لذلك، احتساب الضريبة على الدخل بعنوان السنوات المذكورة باعتماد النظام الحقيقي في حين لا يكون لقرار سحب النظام التقديري سوى مفعول حيني ولا يسري على الماضي ومن ثم فهو لا يدخل حيز التنفيذ إلا بداية من غرة جانفي من السنة الموالية لسنة السحب طبقًا لأحكام الفقرة 4 -2- من الفصل 44 من مجلة الضريبة وهو ما يعني أن المطالب بالضريبة لا يصبح خاضعًا للالتزامات المحمولة على المشمولين بالنظام

الْحَقِيقِي بِمَا فِي ذَلِكَ مَسَكٌ مَحَاسِبَةٌ طَبَقًا لِأَحْكَامِ الْفَصْلِ 62 مِنْ مَجْلَةِ الضَّرِيْبَةِ إِلَّا بِدَايَةِ مِنَ التَّارِيْخِ الْمَذْكُورِ
أَنْفَاءً.

وَحَيْثُ اسْتِنَادًا إِلَى مَا سَبَقَ شَرْحَهُ وَطَالَمَا ثَبَتَ مِنْ أَوْرَاقِ الْمَلْفِ أَنَّ الْمَعْقَبَ ضَدَّهُ كَانَ خِلَالَ الْمُدَّةِ
الْمَعْنِيَةِ بِالْمُرَاجَعَةِ يَتَعَاطَى تِجَارَةَ الْجُمْلَةِ فَإِنَّ إِدَارَةَ الْجَبَايَةِ كَانَتْ عَلَى صَوَابٍ لِمَا أَخْضَعْتَهُ بِعِنَاوَانِ الْمُدَّةِ
الْمَذْكُورَةِ إِلَى الضَّرِيْبَةِ عَلَى الدَّخْلِ بِاعْتِمَادِ النِّظَامِ الْحَقِيقِي خِلَافًا لِمَا انْتَهَتْ إِلَيْهِ مَحْكَمَةُ الْمَوْضُوعِ وَيَتِمُّنَهُ لِذَلِكَ
قَبُولُ هَذَا الْمَطْعَنِ.

عَنْ الْمَطْعَنِينِ الْمُتَعَلِّقِينَ بِخَرْقِ أَحْكَامِ الْفَصْلِ 65 مِنْ مَجْلَةِ الْحَقُوقِ وَالْإِجْرَاءَاتِ الْجَبَايَةِ وَبُضْعَفِ التَّعْلِيلِ
لِوَحْدَةِ الْقَوْلِ فِيهِمَا :

حَيْثُ تَمَسَّكَتِ الْمَعْقَبَةُ بِأَنَّ مَحْكَمَةَ الْاسْتِنْفَافِ قَامَتْ بِتَعْدِيلِ أَسْوَاسِ التَّوْظِيْفِ دُونَ أَنْ يَتَقَدَّمَ إِلَيْهَا
الْمَعْقَبُ ضَدَّهُ حُجْجًا وَإِثْبَاتَاتٍ قَانُونِيَّةٍ وَمَقْبُولَةٍ مَّا يَعْذُّ خَرْقًا لِلْفَصْلِ 65 مِنْ مَجْلَةِ الْحَقُوقِ وَالْإِجْرَاءَاتِ
الْجَبَايَةِ وَيَجْعَلُ الْحُكْمَ الْمَطْعُونِ فِيهِ مَتَسْمًا بِبُضْعَفِ التَّعْلِيلِ.

وَحَيْثُ يَتَبَيَّنُ بِالرُّجُوعِ إِلَى أَوْرَاقِ الْمَلْفِ أَنَّ الْمَعْقَبَ ضَدَّهُ يَمَارِسُ نَشَاطَ تِجَارَةِ الْجُمْلَةِ فِي الْمَلَابِسِ
الْمُسْتَعْمَلَةِ مِثْلَمَا ثَبَتَهُ شَهَادَاتُ شِرَاءِ الْمَلَابِسِ الْمُسْتَعْمَلَةِ الصَّادِرَةَ لِفَائِدَتِهِ عَنْ دَائِرَةِ الْعَمَلِ الْاِقْتِصَادِي
وَالْاِسْتِثْمَارِ بُولَايَةِ مَدِينِ وَالْمُتَعَلِّقَةَ بِسِنَوَاتِ 2001 وَ2002 وَ2003 وَكَذَلِكَ الْمَكْتُوبِ الصَّادِرِ عَنْ
وَالِيِ مَدِينِ بِتَارِيْخِ 10 جُوْلِيَّةِ 2004 وَالْجَدْوَلِ الْمَصَاحِبِ لَهُ وَالَّذِي أَفَادَتْ فِيهِ مَصَالِحُ الْوَلَايَةِ بِالْكَمِّيَّاتِ
الْمُسْنَدَةِ لِتِجَارَةِ الْجُمْلَةِ لِلْمَلَابِسِ الْمُسْتَعْمَلَةِ بِالْجِهَةِ بِمَنْ فِيهِمُ الْمَعْقَبُ ضَدَّهُ وَذَلِكَ بَيْنَ سِنَوَاتِ 2000
و2003.

وَحَيْثُ قَامَتْ مَحْكَمَةُ الْحُكْمِ الْمَطْعُونِ فِيهِ بِتَعْدِيلِ أَسْوَاسِ التَّوْظِيْفِ بِاعْتِمَادِ شَهَادَةِ الشِّرَاءِ الْمُوْرَخَةِ فِي
20 أَكْتُوبَرِ 2003 فَحَسَبِ دُونَ بَقِيَّةِ السِّنَوَاتِ الْمَعْنِيَةِ بِالتَّوْظِيْفِ وَذَلِكَ خِلَافًا لِمَا أُثْبِتَتْهُ وَثَائِقُ الْمَلْفِ الَّتِي
أَكَّدَتْ مِمَارَسَةَ الْمَعْقَبِ ضَدَّهُ لِنَشَاطِ شِرَاءِ وَبِيْعِ الْمَلَابِسِ الْمُسْتَعْمَلَةِ بِالْجُمْلَةِ خِلَالَ جَمِيْعِ السِّنَوَاتِ الْمَعْنِيَةِ
بِالتَّوْظِيْفِ.

وَحَيْثُ يَكُونُ الْحُكْمُ الْمَطْعُونِ فِيهِ وَالْحَالَةَ تَلِكِ مَخَالِفًا لِأَحْكَامِ الْفَصْلِ 65 مِنْ مَجْلَةِ الْحَقُوقِ
وَالْإِجْرَاءَاتِ الْجَبَايَةِ وَمَتَسْمًا بِبُضْعَفِ التَّعْلِيلِ مِمَّا يَتَجَّهُ مَعَهُ قَبُولُ هَذَيْنِ الْمَطْعَنِينِ.

ولهذه الأسباب،قررت المحكمة:

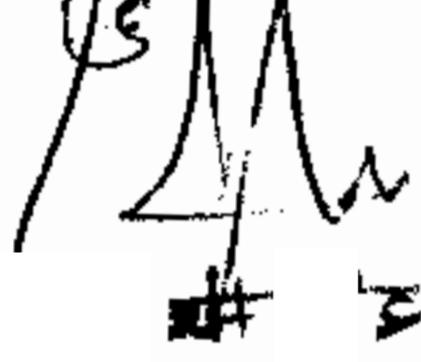
أولاً: قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بمدنين لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة.

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضده.


وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد الحبيب جاء بالله وعضوية المستشارين السيدين الش وم ع

وتلي علنا بجلسة يوم 15 فيفري 2010 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

المستشار المقرر



الرئيس



الحبيب جاء بالله

الكاتب العام للمكتب الإداري
بعضاء: ~~يحيى بن عبد الله~~
بعضاء: ~~يحيى بن عبد الله~~