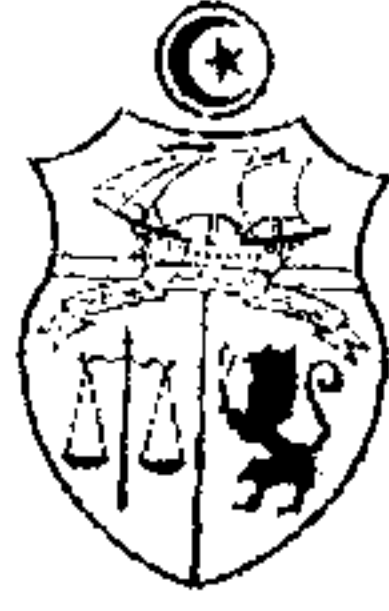


الحمد لله.

الجمهورية التونسية



مجلس الدولة

المحكمة الإدارية

القضية عدد : 310380

تاريخ القرار: 10 ماي 2010

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي،



أصدرت الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية القرار الآتي بين:

المعقبون : ورثة ع

من جهة،

والمعقب ضدها: الإدارة العامة للأداءات، الكائن مقرها بشارع الهادي شاكر عدد 93،  
1002، تونس.

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الأستاذ  
المذكورين أعلاه والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 310380 بتاريخ 27 ماي 2009 طعنا في  
الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بسوسة بتاريخ 16 أكتوبر 2007 في القضية عدد 555  
والقاضي: "بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل نقض الحكم الابتدائي والقضاء مجددا بتأييد قرار

التوظيف الإجباري وإجراء العمل به وحمل المصاريف القانونية على المستأنف ضده".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن مورث المعقبين خضع إلى مراجعة أولية لوضعيته الجبائية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان سنة 2003 نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري عدد 452-2005 بتاريخ 20 ماي 2005 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره (6.199,350) بعنوان أصل أداء وخطايا، فاعترضوا عليه أمام المحكمة الابتدائية بسوسة التي أصدرت بجلستها المنعقدة بتاريخ 30 مارس 2006 حكما في القضية عدد 499 القاضي ابتدائيا: "بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بنقض قرار التوظيف الإجباري وإلغاء مفعوله وحمل المصاريف القانونية على المعارض ضدها"، وتبعا لذلك استأنفت الإدارة هذا الحكم لدى محكمة الاستئناف بسوسة التي تعهدت بملف القضية وأصدرت فيها حكما المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل.

وبعد الإطلاع على المذكورة في شرح أسباب الطعن المقدمة من الأستاذ محمد الحبيب العجيمي نائب المعقبين بتاريخ 23 جويلية 2009 والرامية إلى نقض الحكم المطعون فيه وإحالة على محكمة الاستئناف المختصة لتعيد النظر فيها بهيئة حكومية جديدة استنادا إلى ما يلي:

أولا خرق أحكام الفصل 7 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أن محكمة الدرجة الثانية قد أخطأت في تطبيق القانون وخالفت مقتضيات الفصل 7 المذكور إذ انه بالرجوع إلى ملف قضية الحال يتبين أن مورث المعقبين أدلى ببطاقة إقامة تثبت إقامته بفرنسا منذ سنة 1965 وتنفي عنه في المقابل إقامته بالبلاد التونسية وبالإضافة إلى ذلك فانه بالرجوع إلى قرار التوظيف الإجباري يتبين أن الإدارة المعقب ضدها لم تقم صلبه بإضافة تكاليف المعيشة نتيجة لإقامته بالخارج وهو ما يعد إقرارا صريحا تلقائيا منها.

ثانيا خرق الاتفاقية التونسية الفرنسية لاجتباب الازدواج الضريبي بمقولة أنه لا يمكن بأي حال من الأحوال تحميل مورث المعقبين مرة ثانية للأداء والحال أنه سبق له أن دفع الضريبة المستوجبة بفرنسا بحكم ممارسته لنشاط تجاري بها وقد اثبت أن دخله متأتي أساسا من عمله بالخارج وهو بالتالي خاضع للأداء ببلد المنشأ. مما يشكل خرقا لأحكام الاتفاقية المشار إليها ويكون الحكم المنتقد مستهدفا للنقض لهذا السبب.

نالتا خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة انه بالرجوع إلى قرار

التوظيف الإجباري يتبين أن الإدارة تولت توظيف الأداء على مورث المعقبين بالاعتماد على أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة أي على قرينة نمو الثروة في حين انه أدلى بما يفيد إقامته بفرنسا منذ 1965 وما يفيد دفعه للضريبة ببلد المنشأ بالإضافة إلى إدلاءه بشهادة بنكية تفيد أن زوجته لها أموال متأتية من عملها بالخارج قامت بتحويلها إلى حسابه لمساعدته في تمويل عملية شراء العقار .

رابعا : ضعف التعليل بمقولة أن الحكم المطعون فيه أهمل الدفع المتعلق بإقامة مورثهم بالخارج وقضى بإخضاعه للأداء رغم إقرار إدارة الجبائية بإقامته بالخارج وذلك باعفاءه من تكاليف المعيشة وانه لا يمكن أن يكون بأية حال مبني على أسباب واضحة وصحيحة ضرورة انه لاشيء بملف قضية الحال يثبت أن العنوان المضمن بقرار التوظيف يمثل مسكنا رئيسيا على ملك مورث المعقبين .

وبعد الإطلاع على التقرير في الرد المقدم بتاريخ 14 ديسمبر 2009 من الإدارة العامة للأداءات والذي طلبت بموجبه رفض مطلب التعقيب أصلا وحمل المصاريف القانونية على المعقبين استنادا إلى ما يلي:

بخصوص المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 7 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين

والضريبة على الشركات إنه طالما كان للمرحوم علي بن سالم مسكن رئيسي بالبلاد التونسية فانه يعتبر عملا بأحكام الفصل 2 من م ض مقيما بالبلاد التونسية وخاضعا للأداء بها .

بخصوص المطعن المتعلق بخرق الاتفاقية التونسية الفرنسية لاجتباب الازدواج الضريبي إن

الاتفاقية التونسية الفرنسية أحوالت لغاية تحديد وتعريف صفة المقيم إلى القوانين الداخلية لكل من الدولتين المتعاقدين وان المرحوم لم يفلح في قائم حياته في إثبات أن الأموال التي استعملها لشراء العقار موضوع التوظيف قد خضعت للأداء بفرنسا أو حتى مجرد إثبات أن تلك الأموال قد تم تحويلها بموجب أذون في التحويل صادرة وفقا للتشريع المالي والمصرفي الجاري به العمل كما انه لم يفلح في إثبات خضوعه للأداء بالبلد الأجنبي.

بخصوص المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية إن مورث

المعقبين لم يفلح في قائم حياته في إثبات أن الأموال التي استعملها لشراء العقار موضوع التوظيف قد خضعت للأداء بفرنسا أو حتى مجرد إثبات أن تلك الأموال قد تم تحويلها بموجب أذون في التحويل صادرة وفقا للتشريع المالي والمصرفي الجاري به العمل كما انه لم يفلح في إثبات خضوعه للأداء بالبلد الأجنبي وان عبء الإثبات في المادة الجبائية محمول على المطالب بالأداء طالما أثبتت مصالح



عن المظن المتعلق بخرق أحكام الفصل 7 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات :

حيث تمسك نائب المعقون بأن محكمة الدرجة الثانية قد أخطأت في تطبيق القانون وخالفت مقتضيات الفصل 7 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات إذ انه بالرجوع إلى ملف قضية الحال يتبين أن مورثهم أدلى ببطاقة إقامة تثبت إقامته بفرنسا منذ سنة 1965 وتفي عنه في المقابل إقامته بالبلاد التونسية وبالإضافة إلى ذلك فانه بالرجوع إلى قرار التوظيف الإجباري يتبين أن الإدارة المعقب ضدها لم تقم صلبه بإضافة تكاليف المعيشة نتيجة لإقامته بالخارج وهو ما يعد إقرارا صريحا تلقائيا منها.

وحيث نصّ الفصل 2 من مجلة الضريبة على أنه "مع مراعاة أحكام المعاهدات الدولية والاتفاقيات الخاصة، تستوجب الضريبة على الدخل بتاريخ غرة جانفي من كل سنة على كل شخص طبيعي يقيم عادة بالبلاد التونسية وذلك على مجموع أرباحه أو مداخيله المحققة أثناء السنة السابقة.

يعتبر مقيمين عادة بالبلاد التونسية:

- 1- الأشخاص الذين لهم مسكن رئيسي على ذمتهم بالبلاد التونسية.
  - 2- الأشخاص الذين يقيمون بالبلاد التونسية بصفة مستمرة أو غير مستمرة لمدة لا تقل عن 183 يوما أثناء السنة المدنية إن لم يكن على ذمتهم مسكن رئيسي بها.
  - 3- الموظفون وأعاون الدولة الذين يباشرون وظائفهم أو مهامهم في بلد أجنبي وذلك في صورة عدم إخضاعهم في هذا البلد لضريبة شخصية على دخلهم الجملي."
- وحيث اقتضى الفصل 3 من مجلة الضريبة في صيغته الأصلية المنطبقة على النزاع الراهن أنه "تستوجب الضريبة أيضا ولكن بعنوان المداخيل الناشئة بالبلاد التونسية دون سواها وذلك على الأشخاص الطبيعيين غير المقيمين الذين يحققون أو يتحصّلون على:

- 1- مداخيل عقارات كائنة بالبلاد التونسية أو حقوق تخصّها.
- 2- محاصيل رؤوس الأموال المنقولة الموظفة بالبلاد التونسية.



3- جرايات وإيرادات عمرية مدفوعة من قبل مدين مقيم أو مستقر بالبلاد التونسية.

4- مداخيل استغلالات كائنة بالبلاد التونسية.

5- مداخيل أنشطة متعاطاة بالبلاد التونسية...

وحيث نص الفصل 7 من مجلة الضريبة على :

1-توظف الضريبة كل سنة على المبلغ الجملي للإرباح أو المداخيل المحققة أو المقبوضة أثناء

السنة السابقة

2-توظف الضريبة على كل شخص غير مقيم بالبلاد التونسية وأصبح مقيما بها خلال سنة وذلك

على مداخيله المحققة أو المقبوضة ابتداء من تاريخ التحويل إقامته إلى البلاد التونسية ...

وحيث يستخلص من الأحكام القانونية سالفة الذكر أنّ الإقامة بالخارج لا تحول دون

إخضاع المداخيل التي يحقّقها الأشخاص الطبيعيون للضريبة على الدخل وذلك في صورة ما إذا ثبت

أنّ تلك المداخيل ذات منشأ تونسي وقدّمت إدارة الجباية الدليل على أنّ تلك المداخيل تندرج ضمن

أحد أصناف المداخيل المنصوص عليها حصرا بالفصل 3 من مجلة الضريبة.

وحيث طالما ثبت من أوراق الملف أنّ المعقّب لا يقيم عادة بالبلاد التونسية وأنّ الإدارة

عجزت عن تقديم أيّ دليل يبرهن على أنّ لديه مداخيل مصنّفة ضمن إحدى الحالات المنصوص

عليها بصفة حضرية بالفصل 3 من مجلة الضريبة، فهو يكون بحكم ثبوت عدم إقامته بالبلاد التونسية

وعدم تحقيقه لمداخيل بها، خارج ميدان تطبيق أحكام الفصول 2 و3 و7 من مجلة الضريبة على دخل

الأشخاص الطبيعيين وتعين بالتالي قبول هذا المطعن ونقض الحكم المطعون فيه .

ثانيا عن المطعين المتعلقين بخرق الاتفاقية التونسية الفرنسية لاجتناب الازدواج الضريبي

وخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لارتباطهما ووحدة القول فيهما

حيث تمسك المعقبون بأنّه لا يمكن بأي حال من الأحوال تحميل مورثهم مرة ثانية للأداء والحال أنه

سبق له أن دفع الضريبة المستوجبة بفرنسا بحكم ممارسته لنشاط تجاري بها وقد سبق له ان اثبت في

قائم حياته أن دخله متأتي أساسا من عمله بالخارج وهو بالتالي خاضع للأداء ببلد المنشأ. مما يشكّل

خرقا لأحكام الاتفاقية المشار إليها ويكون الحكم المنتقد مستهدفا للنقض لهذا السبب وانه بالرجوع

إلى قرار التوظيف الإجباري يتبين أن الإدارة تولت توظيف الأداء على مورث المعقبين بالاعتماد

على أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة أي على قرينة نمو الثروة في حين انه أدلى بما يفيد إقامته

بفرنسا منذ 1965 وما يفيد دفعه للضريبة ببلد المنشأ بالإضافة إلى إدلاءه بشهادة بنكية تفيد أن

زوجته لها أموال متأتية من عملها بالخارج قامت بتحويلها إلى حسابه لمساعدته في تمويل عمله  
شراء العقار .

وحيث أن مطالبة الإدارة للمعقب بإثبات مصدر تمويل اقتنائه للعقار موضوع النزاع، والحال  
أنها تقرّ بأنه مقيم بالخارج ولم تدل بأي حجة تفيد تعاطيه لأحد الأنشطة المهنية أو أن لديه مداخيل  
بالبلاد التونسية بأي عنوان كان ينطوي على خرق للقانون وللاتفاقية التونسية الفرنسية، ضرورة أن  
الأصل هو إعفاء غير المقيمين من الضريبة على الدخل، ولا يخضعون لها إلا استثناء متى أثبتت الإدارة  
أن لهم مداخيل ذات منشأ تونسي، وبالتالي فإن عبء الإثبات يبقى على كاهلها بما يفرض عليها  
إقامة الدليل على أن المعني بالأمر يمارس نشاطا مهنيا أو أن له مداخيل بأي عنوان كان بالبلاد  
التونسية، وفي هذه الصورة فقط يصبح عبء الإثبات على عاتق المطلوب بالأداء، وهو ما لم تتوصل  
إليه في نزاع الحال وتعين على هذا الأساس قبول هذين المطعين كذلك.

### ثالثا عن المطعن المتعلق بضعف التعليل:

حيث يعيب المعقبون على الحكم المطعون فيه ضعف التعليل نظرا لكونه أهمل الدفع المتعلق  
بإقامة مورثهم بالخارج وقضى بإخضاعه للأداء رغم إقرار إدارة الجباية بإقامته بالخارج وذلك  
باعفائه من تكاليف المعيشة وانه لا يمكن أن يكون بأية حال مبني على أسباب واضحة وصحيحة  
ضرورة انه لا شيء. بملف قضية الحال يثبت أن العنوان المضمن بقرار التوظيف يمثل مسكنا رئيسيا  
على ملك مورث المعقبين .

وحيث استقر فقه قضاء هذه المحكمة على أن تعليل الأحكام يقتضي أن يتضمن منطوقها جملة  
الأسباب الواقعية والقانونية التي أدت إلى تشكيل قناعة القاضي والى اتخاذ قراره على أساسها حتى  
يتمكن المتقاضى من الاقتناع بوجهاته أو مناقشته قضائيا عند الاقتضاء وبصفة تمكن قاضي التعقيب  
من ممارسة رقابته عليه.

وحيث يتبين بالاطلاع على الحكم المطعون فيه أن محكمة الاستئناف بقطع النظر عن الموقف  
الذي تبنته عللت حكمها بصفة واضحة ومستساغة بالاستناد إلى قراءة للفصل الثاني من مجلة  
الضريبة ولذا تعين رفض المطعن .

ولهذه الأسباب:

قررت المحكمة:

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

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد محمد فوزي بن حماد وعضوية المستشارين السيدين ع غ و محمد الع

وتلي علنا بجلسة يوم 10 ماي 2010 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النفزي.

المستشار المقرر

العقيد  
محمد الع

الرئيس

محمد فوزي بن حماد

الكتب التمام الامانة الابتدائية  
البرضاة: جتالين الرزدييني