



قرار تعقيبي

القضية عدد: 311324

باسم الشعب التونسي

تاريخ القرار: 31 ديسمبر 2010

أصدرت الدائرة التعقيبيّة الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:



نائبه الأستاذ

بو مقرة

المعقب: ع

والأستاذ

من جهة،

والمعقب ضدها: وحدة المراقبة الوطنية والأبحاث الجنائية في شخص ممثلها القانوني الكائن مقرها بنهج
الباكستان عدد 10، تونس،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الأستاذ نيابة عن المعقب المذكور
أعلاه بتاريخ 18 جوان 2010 والمرسم بكتابة هذه المحكمة تحت عدد 311324 طعنا في الحكم الصادر
عن الدائرة السادسة بمحكمة الإستئناف بتونس في القضية عدد 92244 بتاريخ 17 فيفري 2010 والقاضي
"بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل إقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به وتخطية المستأنف بالمال
المؤمن وحمل المصاريف القانونية عليه".

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقب استهدف إلى مراجعة معمقة
لوضعيته الجبائية بعنوان الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والأقساط الاحتياطية والأداء على القيمة
المضافة والخصم من المورد والمعلوم على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة
الأجراء والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعيّة أو التجاريّة أو المهنية لفائدة الجماعات المحليّة
شملت سنتي 2005 و2006 وأفضت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري بتاريخ 26 أفريل 2008 تحت
عدد 2008/61 يقضي بمطالبته بأداء مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره 381.213,898

دينارا أصلا وخطايا وضبط فائض الضريبة على الدخل بعنوان سنة 2006 بمبلغ قدره 57.843،898 ديناراً فاعتراض عليه المطالب بالأداء أمام المحكمة الابتدائية بتونس التي تعهّدت بملف القضية وأصدرت فيها حكماً تحت عدد 3020 بتاريخ 21 أكتوبر 2008 القاضي بقبول الاعتراض شكلاً وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري مع تعديل نصّه وذلك بالحط من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره 263.989،901 ديناراً لقاء أصل الأداء والخطايا واعتبار فائض الضريبة على الدخل بعنوان سنة 2006 في حدود 35.789،304 ديناراً فاستأنفته المعقّب لدى محكمة الإستئناف بتونس التي تعهّدت بملف القضية وأصدرت فيها حكماً المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محلّ الطعن بالتعقيب المائل.

وبعد الإطلاع على مذكرة بيان أسباب الطعن المدلى بها بتاريخ 27 جويلية 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم الإستئنافي المطعون فيه وذلك بالاستناد أساساً إلى ما يلي:

أولاً: خرق أحكام الفصل 39 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أنّ تحديد الأداءات موضوع المراقبة يعتبر من التنصيصات الوجوبية التي ينجر عنها بطلان إجراءات المراقبة وقد تولّت مصالح المراقبة الجبائية مراجعة الأداء على القيمة الزائدة العقارية والحال أنّ الإعلام بالمراجعة الجبائية لم ينصّ عليه.

ثانياً: خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أنّ المعقّب قدّم جملة من المؤيدات منها خاصة شيك بمبلغ 90.024،000 ديناراً مسلّم إلى قابض الماليّة بنهج النمسا يتعلّق بتسجيل عقار وهذا الشيك تمّ دفعه من قبل زوجته ولا يدخل بالتالي ضمن النفقات عند تحديد ميزان الموارد وبالإضافة إلى ذلك لم يقع طرح مبلغ جملي مقداره 11.250،000 ديناراً من الضريبة على الدخل المستوجبة بعنوان سنة 2005 ومن الأقساط الإحتياطية المستوجبة سنة 2006 كما لم يقع قبول مبلغ 25.350،000 ديناراً ضمن الموارد لسنة 2005 رغم تقديم ما يفيد قبض هذه المبالغ بموجب شيكات مظلوفة بملف القضية.

ثالثاً: الخطأ في تطبيق القانون، بمقولة أنّ المعقّب قام بأعمال تهيئة بصورة عرضية وقد استقرّ فقه قضاء المحكمة الإدارية على عدم إخضاع مثل هذه العمليات للأداء على القيمة المضافة وبالتالي فإنّ إخضاعها لهذا الأداء ينمّ عن سوء فهم للفصل الأول من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

رابعاً: هضم حقوق الدفاع، بمقولة أنّ محكمة البداية أذنت للإدارة بإعادة احتساب الأداء ولم يتمكن المعقّب من التعليق على هذا الحكم التحضيري الذي انطوى على جملة من الإخلالات منها عدم أخذها بعين الاعتبار الخصوم من المورد عند احتساب الضريبة على الدخل.

خامساً: ضعف التعليل، بمقولة أنّ المعقّب قدّم جملة من الحجج والمؤيدات تتمثّل في صكوك وشهائد خصوم إلا أنّ محكمة البداية اكتفت بعرضها ورفضها صبرة واحدة وجارتها في ذلك محكمة الحكم المطعون فيه وهو ما يجعل حكمها قاصر التسبيب.

وبعد الإطلاع على التقرير المدلى به من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 6 ديسمبر 2010 في الرد على مستندات التعقيب والذي ضمّنته بالخصوص طلب رفض مطلب التعقيب أصلاً وحمل المصاريف القانونية على المعقب بالاستناد إلى ما يلي:

أولاً: في خصوص خرق أحكام الفصل 39 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، تضمّن الإعلام بالمراجعة الجبائية الموجه للمعقب أنها تتعلق بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين التي تشمل المداخل العقارية بما في ذلك الأداء على القيمة الزائدة العقارية.

ثانياً: في خصوص خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، تفحص قضاة الأصل جميع المؤيدات المدلى من طرف المعقب بما فيها الشيك المسحوب من رصيد زوجته وبما لها من سلطة في تقدير الحجج لم تأخذ المحكمة بعين الاعتبار لعدم تعلقه بمعالم تسجيل العقار المعنية بالتوظيف، أمّا بخصوص الخصم من المورد فقد تولّت مصالح الجباية طرح مبلغ 11.250,000 د من الضريبة المستوجبة بعنوان سنة 2006.

ثالثاً: في خصوص الخطأ في تطبيق القانون، لم يتطرق المعقب لمسألة خضوعه للأداء على القيمة المضافة بعنوان تهيئة الأراضي وتقسيمها في مستندات إستئنافه أو في التقارير اللاحقة مقتصرًا على التمسك بأن الأداء على القيمة المضافة لم يشمل إلا معينات كراء المحلات التجارية الأمر الذي يؤول إلى رفض المطلب المائل شكلاً ومن جهة الأصل وبصفة احتياطية تكسب عملية تقسيم الأراضي إلى مقسمات صالحة للبناء وتهيئتها ثم بيعها للمعقب صبغة مقسم أراضي على معنى مجلة الأداء على القيمة المضافة ممّا يخضعه لهذا الأداء.

رابعاً: في خصوص هضم حقوق الدفاع، بعد تولى الإدارة إعادة احتساب الأداء وعرض تقريرها حضر نائب المعقب أمام محكمة البداية وتمسك كما تمكّن من التعليق على نتيجة الحكم التحضيري أمام محكمة الإستئناف.

خامساً: في خصوص ضعف التعليل، لم يبيّن محامي المعقب الوثائق أو المؤيدات التي لم تحض بالتعليل الكافي من قبل محكمة الإستئناف ممّا يؤول إلى رفض المطعن المائل شكلاً وبصفة احتياطية أكدت المعقب ضدها أنّ محكمة الأصل تناولت دفوع المعقب ومؤيداته بالتحليل والنقاش وجاء حكمها معللاً.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 والمتعلق بالمحكمة الإدارية كما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 63 لسنة 2009 المؤرخ في 12 أوت 2009.

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين و الضريبة على الشركات.

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة لیسوم 27 ديسمبر 2010 وبها تم الاستماع إلى المستشار المقرر السيد هـ الز في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وحضر الأستاذ أصالة عن نفسه ونيابة عن زميله الأستاذ وتمسك بما قدمه من مستندات تعقيب، كما حضر ممثل الجهة المعقب ضدها وتمسك بما قدمته هذه الأخيرة من رد. إثر ذلك قررت المحكمة حجز ملف القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 31 ديسمبر 2010.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي :

من جهة الشكل:

حيث قدم مطلب التعقيب في ميعاده القانوني ممن له الصفة والمصلحة مستوفيا بذلك شروطه الشكلية الجوهرية، لذا تعين قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

1- عن المظن المتعلق بخرق أحكام الفصل 39 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية:

حيث تمسك المعقب بأن تحديد الأداءات موضوع المراجعة الجبائية يعتبر من التنصيصات الوجوبية التي ينجر عنها بطلان إجراءات المراقبة وقد تولت مصالح المراقبة الجبائية مراجعة الأداء على القيمة الزائدة العقارية دون أن يتم التنصيص عليه صلب الإعلام بالمراجعة الجبائية.

وحيث ينص الفصل 39 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على مل يلي: "تخضع وجوبا للإعلام المسبق عمليات المراجعة المعمّقة للوضعية الجبائية... كما يجب أن يحدد الإعلام الأداءات والفترة التي ستشملها عملية المراجعة والاعون أو الأعوان المكلفين بها وكذلك تاريخ البدء في عملية المراجعة".

وحيث أنّ الضريبة على الدخل بعنوان القيمة الزائدة العقارية ليست أداء مستقلا بذاته وإنما تتدرج ضمن المداخل العقارية التي تشكل عنصرا من عناصر الدخل السنوي للمطالب بالأداء، ضرورة أنّ المشرع تبنى المفهوم الشامل للدخل صلب الفصل 2 من مجلة الضريبة الذي اقتضى أنّ الضريبة على الدخل تستوجب بتاريخ غرة جانفي من كلّ سنة على كلّ شخص مقيم بالبلاد التونسية وذلك على مجموع أرباحه ومداخله المحققة أثناء السنة السابقة.

وحيث ينص الفصل 8 من مجلة الضريبة على ما يلي " يتكوّن الدخل الصافي الجملي المكوّن لأساس الضريبة من الفارق الإيجابي بين المحصول الخام بما في ذلك قيمة المكاسب والإمتيازات العينية وبين الأعباء والمصاريف المتحملة في سبيل الحصول على الدخل والإحتفاظ به. ويتكوّن هذا الدخل الصافي الجملي من مجموع المداخل الصافية المضبوطة كلّ على حدة وذلك حسب القواعد الخاصة بكلّ نوع من أنواع الدخل الآتية : المداخل العقارية, ... " .

وحيث طالما أنّ القيمة الزائدة العقارية التي تعتبر من المداخل العقارية ليست دخلاً مستقلاً عن الدخل العام للمطالب بالأداء بل هي عنصر من عناصر الدخل السنوي، مثلما اقتضى ذلك الفصل 8 المشار إليه أعلاه، فإنّ تصنيف إدارة الجباية على تعلق الإعلام بالمراجعة الجبائية للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين يجعل هذا الإعلام شاملاً للضريبة على الدخل بعنوان القيمة الزائدة العقارية، الأمر الذي يتعين معه رفض المطعن المائل.

2- عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية:

حيث تمسك المعقّب بأنه قدّم جملة من المؤيدات تمثّلت خاصّة في شيك بمبلغ 90.024,000 ديناراً مسلّم إلى قابض المائيّة بنهج النمسا يتعلّق بتسجيل عقار وهذا الشيك تمّ دفعه من قبل زوجته ولا يدخل بالتالي ضمن النفقات عند تحديد ميزان الموارد وبالإضافة إلى ذلك لم يقع طرح مبلغ جملي مقداره 11.250,000 ديناراً من الضريبة على الدخل المستوجبة بعنوان سنة 2005 ومن الأقساط الإحتياطية المستوجبة سنة 2006 كما لم يقع قبول مبلغ 25.350,000 ديناراً ضمن الموارد لسنة 2005 رغم تقديم ما يفيد قبض هذه المبالغ بموجب شيكات مظلوفة بملف القضية.

وحيث ينص الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية 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 أنه وبخصوص معالم التسجيل المتعلقة بالعقار المقتنى بتاريخ 2 سبتمبر 2005 فقد ثبت من أوراق الملف أنه تمّ دفعها من قبل زوجة المعقّب بموجب صك بنكي تضمّن لمبلغ 90.024,000 ديناراً وبالتالي فإنّ الإدارة قد أخطأت لما احتسبت هذا المبلغ ضمن نفقاته واتّجه لذلك قبول ما تمسك به من هذه الناحية.

وحيث أنه وبخصوص مبلغ 11.250,000 ديناراً فقد ثبت من أوراق الملف أنه تمّ تنفيذاً للحكم التحضيري الذي أذنت محكمة البداية بطرحه من الضريبة المستوجبة بعنوان سنة 2006 وذلك بالاعتماد على شهادات الخصم من المورد التي قدّمها المعقّب واتّجه لذلك رفض ما تمسك به من هذه الناحية.

وحيث أنّ مبلغ 25.350,000 ديناراً يتعلّق بقبض معينات كراء عقارات على ملك ابنته بموجب توكيل مؤرّخ في 25 مارس 1997 وبالتالي لا يمكن اعتبار هذه المبالغ ضمن موارد لسنة 2005.

وحيث بناء على ما ذكر يتّجه قبول هذا المطعن بخصوص مبلغ 90.024,000 ديناراً المذكور الذي دفعته زوجة المعقّب ولا يمكن اعتباره ضمن نفقاته.

3- عن المطعن المتعلق بالخطأ في تطبيق القانون:

حيث تمسك نائب المعقب بأن إخضاع أعمال التهيئة العرضية التي قام بها منوبه للأداء على القيمة المضافة فيه خرق لأحكام الفصل الأول من مجلة الأداء على القيمة المضافة.

وحيث دفعت الإدارة برفض هذا المطعن شكلا لإثارته لأول مرة في الطور التعقيبي.

وحيث خلافا لما دفعت به الإدارة فقد ثبت من أوراق الملف أن المعقب تولى إثارة هذا الدفع أمام قضاة الأصل واتجه لذلك لرفض هذا الدفع

وحيث تقتضي أحكام الفقرة الفرعية الخامسة من الفقرة الثانية من الفصل 1 من مجلة الأداء على القيمة المضافة أن عمليات " بيع قطع الأراضي من طرف المقسمين العقاريين " تخضع للأداء على القيمة المضافة.

وحيث أن عمليات بيع الأراضي الخاضعة للأداء على القيمة المضافة على معنى الفصل المذكور تتعلق بالبيوعات المنجزة من قبل المقسمين العقاريين الذين يخضعون لنظام قانوني خاص ولهم ترخيص في ذلك ويمارسون هذه المهنة بصفتهم مقسمين عقاريين.

وحيث طالما لم يثبت من أوراق الملف توفر صفة المقسم العقاري في جانب المعقب يكون قضاء محكمة الحكم المطعون فيه بأحقية الإدارة في توظيف الأداء على القيمة المضافة على البيوعات العقارية في غير طريقه، الأمر الذي يتعين معه قبول المطعن المائل.

4- عن المطعن المتعلق بهضم حقوق الدفاع:

حيث تمسك المعقب بأن المحكمة أذنت للإدارة بإعادة احتساب الأداء دون تمكينه من التعليق على هذا الحكم التحضيري الذي انطوى على جملة من الإخلالات.

وحيث يتضح من أوراق الملف أن المعقب قد اطلع على الحكم التحضيري وأبدى ملاحظاته بشأنه أمام محكمة الحكم المطعون فيه واتجه لذلك لرفض هذا المطعن.

5- عن المطعن المتعلق بضعف التعليل :

حيث تمسك المعقب بأنه قدم جملة من الحجج والمؤيدات تتمثل في صكوك وشاهد خصوم إلا أن المحكمة اكتفت بعرضها ورفضها صبرة واحدة، الأمر الذي يكون معه حكمها قاصر التسبيب.

وحيث يتضح بالاطلاع على الحكم المطعون فيه أن المحكمة اطلعت على الوثائق والحجج التي أدلى بها المعقب وأبدت موقفها منها وقد كان حكمها مستجيبا لشروط التعليل القانوني للأحكام مثلما استقر عليه فقه قضاء هذه المحكمة، الأمر الذي يتعين معه رفض هذا المطعن الرأهن.

ولهذه الأسباب :

قررت المحكمة:

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

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد الحبيب جاء بالله وعضوية المستشارين السيدين ر الر و د ء

وتلّي علنا بجلسة يوم 31 ديسمبر 2010 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

المقرر
الز

الرئيس
الحبيب جاء بالله

الكاتب العام للمحكمة الإدارية
بمنافسة فتحاح المديني