الحمد لله.

الجمهورية التّونسيّة
مجلـــــس الدولة
المحكمة الإداريّة

القضية عدد :39651
تاريخ القرار: 1 مارس 2010

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبيّة الأولى بالمحكمة الإداريّة القرار التالي بين :

المعقبة :

من جهـــة،

والمعقب ضدّها: س الـ ، مقرها

من جهة أخرى.

بعد الاطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الإدارة العامة لـــلأداءات، بتـــاريخ 21 جويلية 2008 والمسجل بكتابة المحكمة تحت عدد 39651، طعنا في الحكم الصـــادر عـــن محكمة الإستئناف بتونس بتاريخ 5 جويلية 2007 في القضيتين عـــدد 46123/51526 والقاضي بقبول الإستئنافين الأصليين شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الإبتدائي والتصاء مجددا بإلغاء قرار التوظيف الإجباري عدد 1396 بتاريخ 1 فيفري 2006 وإعفاء المستأنفة المطالبة بالأداء من الخطية وإرجاع معلومها المؤمن إليها.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي نفيد وقائعه أنّ المعقب ضدها خضـــعت بموجب مهنتها كمحامية، إلى مراجعة معمقة لوضعيتها الجبائية في مادة الضريبة على الـــدخل والأقساط الإحتياطية والخصم من المورد والأداء على القيمة المضافة والأداء على التكوين المهني والمساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء والمعلوم على المؤسسات ذات الصـــبغة

الصناعية أو التجارية أو المهنية لفائدة الجماعات المحلية شملت الفترة المتراوحة بين 1 جانفي 2001 و 31 ديسمبر 2004 ونتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري بتاريخ 21 فيفري 2006 تحت عدد 1396 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره 23.351,352 د أصلا وخطايا، اعترضت عليه المطالبة بالأداء أمام المحكمة الإبتدائية بتونس التي قضت بجلستها المنعقدة بتاريخ 29 جوان 2006 في القضية عدد 1752 بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 1396 الصادر بتاريخ 1 فيفري 2006 من حيث المبدأ مع تعديل نصّه بالحط من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره 11.775,089 د لقاء أصل الأداء والخطايا وهو الحكم الذي استأنفه الطرفان أمام محكمة الإستئناف بتونس التي تعهدت بالنظر في القضيتين وأصدرت حكمها المبيّن منطوقه بالطالع والذي هو موضوع الطعن بالتعقيب الماثل.

وبعد الإطلاع على مذكرة بيان أسباب الطعن المدلى بها من الإدارة العامة للأداءات بتاريخ 30جويلية 2008 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم الإستئنافي المطعون فيه وإحالة القضية على أنظار المحكمة الإستئنافية المختصة وحمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها استنادا إلى ما يلي :

أولا- خرق أحكام الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنّه خلافا لما ذهبت إليه محكمة الإستئناف من أنّ ما قامت به الإدارة من مراجعة الوضعية الجبائية للمعنية بالأمر لا يعدّ استنادا إلى القرائن على معنى الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وأنّ هذه القرائن يجب أن تكون ذات مصداقية ولها أصل ثابت في الواقع فإنّ طريقة الإستناد إلى الأعباء والمصاريف الثابتة المصرّح بها من قبل المعنية بالأمر نفسها لتحديد قيمة المقابيض الخام هي طريقة موضوعية وذات حجية قوية لا يمكن دحضها إلا بتقديم دفتر المقابيض والمصاريف، وبالتالي فإنّ طريقة التوظيف المعتمدة قد استندت إلى أحكام الفصلين 6 و 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وتأسست على معطيات صحيحة وملموسة وعلى التصريح التلقائي للمعنية بالأمر للأعباء التي استلزمها النشاط.

ثانيا- خرق الفصل 43 مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أن إعادة احتساب الضريبة تنفيذا للحكم التحضيري الأول الذي أذنت به المحكمة الإبتدائية أفرزت نموّ ثروة بعنوان سنة 2004 قدره 21.111,970 دينار

لم تقدم المعنية بالأمر ما يبرره بما تكون معه الإدارة محقة في تطبيقها أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة وأخذه بعين الإعتبار في إعادة الإحتساب إلا أنّ محكمة الإستئناف ألغت قرار التوظيف الإجباري برمته دون تبرير استبعادها لطريقة التقييم التقديري للدخل حسب نمو الثروة بعنوان سنة 2004.

ثالثا- خرق أحكام الفصل 22 من مجلة الضريبة بمقولة أنّه يصح للإدارة الإستناد إلى الأعباء والمصاريف المصرح بها تلقائيا واعتبارها تمثل 30 بالمائة من جملة المداخيل الخام طالما خول الفصل 22 المذكور إخضاع المطالبين بالأداء للضريبة على أساس ربح تقديري يساوي 70 بالمائة من مبلغ المقابيض الخام وبالتالي اعتبار 30 بالمائة المتبقية أعباء تطرح من المقابيض الخام، فخلافا لما ذهبت إليه محكمة الإستئناف بتونس فإنّ الإستناد إلى الأعباء والمصاريف لتحديد قيمة المقابيض الخام هي طريقة موضوعية وذات حجية قوية لا يمكن دحضها إلا بتقديم دفاتر المحاسبة التي تسجل بها المقابيض الحقيقية.

رابعا- خرق الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنّ المعقب ضدّها لا تمسك حسابية قانونية وفقا لما اقتضته أحكام الفصل 62 من مجلة الضريبة لإبراز مداخيلها الحقيقية كما أنّها لم تقدّم ما يفيد الشطط فيما وظف عليها حتى تنتفع بإبطال قرار التوظيف الإجباري.

خامسا- ضعف التعليل بمقولة أنّ استبعاد محكمة الحكم المنتقد للطريقة التقديرية المتّبعة من قبل إدارة الجباية جعلها تسقط في الفرضيات والعموميات غير المؤسسة لا واقعا ولا قانونا وكان حكمها بالتالي ضعيفا وقاصر التسبيب المنطقي والسليم ولا يستجيب لمقوّمات التعليل المطلوب في الأحكام القضائية. كما قضت محكمة الإستئناف بإلغاء قرار التوظيف برمته بالرغم من أنّ الإدارة تمسكت أمامها بنتيجة الحكم التحضيري الأوّل لكنها لم تناقشه، إضافة إلى أنّه يتّضح بالرجوع إلى قرار التوظيف الإجباري أنّ المعقب ضدها لم تعارض بخصوص الخصم من المورد بعنوان المرتبات والأجور إلا أنّ المحكمة قضت بإلغاء قرار التوظيف برمته دون تعليل التخلي عن عنصر الخصم من المورد بعنوان المرتبات والأجور.

و بعد الإطلاع على بقيّة الأوراق المظروفة في الملف .

و بعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 و المتعلق بالمحكمة الإدارية مثلما تمّ تنقيحه و إتمامه بالنصوص اللاحقة و آخرها القانون الأساسي عدد 63 لسنة 2009 المؤرخ في 12 أوت 2009.

وبعد الإطلاع على مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات.

وبعد الإطلاع على مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية.

و بعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 15 فيفري 2010 وبها تم الاستماع إلى المستشار المقرّر السيد م العـ في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وحضر ممثّل الإدارة العامة للأداءات وتمسك بما قدّمته هذه الأخيرة من مستندات تعقيب و لم يحضر من يمثل المعقب ضدّها وكانت قد أعلمت بتاريخ انعقاد هذه الجلسة،

إثر ذلك قررت المحكمة حجز القضية للمفاوضة و التصريح بالقرار لجلسة يوم 1 مارس 2010.

وبها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب في ميعاده القانوني ممن له الصفة و المصلحة مستوفيا لشروطه الشكلية الجوهرية ، لذا تعين قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل :

عن جميع المطاعن المأخوذة من خرق القانون معا لوحدة القول فيها:

حيث تمسّكت المعقبة بخرق محكمة الحكم المطعون فيه لأحكام الفصل 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنّه خلافا لما ذهبت إليه محكمة الإستئناف فإنّ طريقة الإستناد إلى الأعباء والمصاريف الثابتة المصرح بها من قبل المعقب ضدها لتحديد قيمة

المقابيض الخام هي طريقة تقديرية موضوعية وذات حجية قوية لا يمكن دحضها إلا بتقديم دفتر المقابيض والمصاريف، وبالتالي فإنّ طريقة التوظيف المعتمدة قد استندت إلى أحكام الفصلين 6 و 38 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 43 من مجلة الضريبة وتأسست على معطيات صحيحة وملموسة وعلى التصريح التلقائي للمعنية بالأمر للأعباء التي استلزمها النشاط التي تمّ اعتبارها تمثل 30 بالمائة من جملة المداخيل الخام عملا بأحكام الفصل 22 من مجلة الضريبة التي خوّلت اخضاع المطالبين بالأداء للضريبة على أساس ربح تقديري يساوي 70 بالمائة من مبلغ المقابيض الخام. كما تمسكت المعقبة من جهة أخرى بخرق محكمة الإستئناف لأحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنّ المطالبة بالأداء لا تمسك حسابية قانونية وفقا للفصل 62 من مجلة الضريبة لإبراز مداخيلها الحقيقية كما أنّها لم تقدّم ما يفيد الشطط فيما وظف عليها حتى تنتفع بإبطال قرار التوظيف الإجباري.

وحيث اقتضى الفصل 22 من مجلة الضريبة في فقرته الأولى أنّه " يتكوّن ربح الأنشطة غير التجاريّة من الفارق بين المحاصيل الخام المحقّقة أثناء السنة المدنيّة والأعباء التّي يستلزمها الإستغلال أثناء نفس السنة "، كما اقتضى في فقرته الثانية على أنّه " يمكن للمعنيين بالأمر اختيار إخضاعهم للضريبة على أساس ربح تقديري يساوي 70 بالمائة من مبلغ مقابيضهم الخام المحققة وذلك عند قيامهم بإيداع تصريحهم بالضريبة على الدخل " .

و حيث يتّضح بالرجوع إلى أوراق الملف أنّه أمام عدم مسك المطالبة بالأداء لوثائق حسابية قانونية أو ما يحلّ محلّها قامت إدارة الجباية لتحديد رقم معاملات المعقب ضدّها بالرجوع إلى ما صرّحت به هذه الأخيرة من مصاريف مكتبية واعتبرت أنّها تمثل 30 بالمائة من المقابيض الخام ممّا مكّنها من تحديد نسبة الربح الصافي وبالتّالي ضبط الأداء المحمول على المعنية بالأمر.

وحيث استقرّ عمل هذه المحكمة على اعتبار أنّ عبء إثبات قاعدة الأداء المحمول على الإدارة باعتبارها هي التّي تسعى إلى إثبات عدم صحّة تصريح المطالب بالضريبة لتحلّ محلّه حقيقة وعاء الضريبة المستوجبة استنادا إلى جميع القرائن القانونيّة والفعليّة المنصوص عليها بالفصلين 42 و43 من مجلة الضريبة، وعندها يحمل عبء الإثبات على المطالب بالضريبة

الذي يتوجّب عليه عندها إثبات الشطط فيما توصّلت إليه الإدارة أو إقامة الدليل على موارده الحقيقيّة.

و حيث تفتقر الطريقة المعتمدة من قبل الإدارة إلى ما يدعّمها قانونا، ضرورة أنّه في صورة اختيار المطالب بالأداء للنظام التقديري وفي صورة غياب محاسبة قانونيّة فإنّ اعتماد الإدارة لطريقة التوظيف على معنى الفصل 66 من مجلة الضريبة لتحديد الربح الصافي على معنى الفصل 22 من نفس المجلة يقتضي تحديد المقابيض الخام واعتبار أنّ 70 بالمائة منها يمثل ربحا وهو ما لم تلتزم الإدارة باتباعه فنسبة 30 بالمائة التّي اعتمدتها الإدارة كقرينة بصرف النظر عن مدى مطابقتها للواقع لا تمثل بأيّ حال مرجعا لتحديد الربح الصافي .

و حيث يتّجه والحال ما ذكر رفض هذه المطاعن .

عن المطعن المتعلق بضعف التعليل:

حيث تعيب المعقّبة على الحكم المطعون فيه ضعف التعليل بمقولة أنّ استبعاد محكمة الإستئناف للطريقة التقديرية المتبعة من قبل إدارة الجباية جعلها تسقط في الفرضيات والمعلومات غير المؤسسة لا واقعا ولا قانونا وكان قرارها بالتالي ضعيفا وقاصر التسبيب المنطقي والسليم ولا يستجيب لمقوّمات التعليل المطلوب في الأحكام القضائية، وأنّ قضاءها بإلغاء قرار التوظيف برمّته دون الردّ على دفع الإدارة التي تمسكت أمامها بنتيجة الحكم التحضيري الأول كان مجانبا للصواب، إضافة إلى أنّ المعقب ضدها لم تعارض بخصوص الخصم من المورد بعنوان المرتبات والأجور إلا أنّ محكمة الإستئناف لم تعلّل عنصر التخلي عن عنصر الخصم من المورد بعنوان المرتبات والأجور.

وحيث يقتضي تعليل الأحكام التنصيص على الإعتبارات الواقعية والأسباب القانونية التي تم على أساسها اتخاذ الحكم أو القرار والتي أدّت إلى تشكيل قناعة القاضي وهو يتجاوز بالتالي إيراد طلبات الخصوم وأوجه دفاعهم إلى تمحيص مستنداتهم ومناقشة أدلّتهم واستخلاص النتائج منها وتطبيق القواعد القانونية عليها حتى يتمكّن كلّ طرف من معرفة ما له وما عليه بصورة يكون فيها التعليل كاف لتبرير منطوق الحكم ولتمكين قاضي التعقيب من ممارسة رقابة الشرعية الراجعة إليه.

وحيث يتّضح بمراجعة الحكم المطعون فيه أنّ المحكمة استعرضت مختلف الدفوعات والمآخذ التّي بيّنها الطرفان لينتهي موقفها وفي إطار ما هو مخوّل لها من سلطة اجتهاديّة، إلى اعتبار أنّ اقتصار الإدارة على المصاريف لتحديد الربح الصافي دون اللجوء إلى قرائن واقعيّة وقانونيّة مرتكزة على مستوى عيش المطالبة بالضريبة ونفقاتها الظاهرة وزيادة ممتلكاتها، غير مبني على أسس صحيحة ولتنتهي على أساس ذلك بإبطال قرار التوظيف الإجباري .

و حيث يكون موقف محكمة الحكم المطعون فيه والحالة تلك مستجيبا لمقتضيات التعليل، الأمر الذي يتّجه معه رفض المطعن كرفض الطعن برمّته .

ولهذه الأسباب:

قرّرت المحكمة:

أولا : قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا :حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد الحبيب جاء بالله و عضوية المستشارين السيدة س ع والسيد م غ

وتلي علنا بجلسة يوم 1 مارس 2010 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

الرئيس

الحبيب جاء بالله

المستشار المقرّر

م ال