الحمد للّه،

الجمهوريّة التونسيّة

مجلس الدّولة

المحكمة الإداريّة

القضيّتين عدد : 311261 و311317

تاريخ القرار : 28 مارس 2011

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي،

أصدرت الدّائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإداريّة القرار التّالي بين :

المعقبة : الإدارة العامة في شخص ممثلها القانوني،

من جهة،

والمعقب ضده : مقره نائبه الأستاذ الكائن مكتبه ،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الإدارة العامة بتاريخ 26 ماي 2010 تحت عدد 311261 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بتاريخ 20 جانفي 2010 تحت عدد 81847 والقاضي بقبول الإستئنافين الأصلي والعرضي شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي المطعون فيه.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده خضع بصفته محام إلى مراجعة معمقة لوضعيته الجبائية في مادة الضريبة على الدخل والأقساط الاحتياطية والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والأداء على التكوين المهني والخصم من المورد والأداء على القيمة المضافة شملت المدة المتراوحة بين 1 جانفي 2002 و31 ديسمبر 2005 نتج عنها صدور قرار توظيف إجباري للأداء تحت عدد 2007/538 بتاريخ 1 ديسمبر 2007 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة للبلاد التونسية قدره 33.580,523 دينارا أصلا وخطايا اعترض عليه المطالب بالأداء أمام المحكمة الابتدائية التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها حكمها بتاريخ 24 أفريل 2008 تحت عدد

2897 القاضي بتعديل قرار التوظيف الإجباري للأداء وذلك بالحط من المبالغ المستوجبة إلى ما قدره 21.047,116 دينار أصلا وخطايا فتم استئنافه أمام محكمة الاستئناف التي تعهدت بالقضية وأصدرت فيها حكمها المضمن منطوقه بالطالع موضوع التعقيب الماثل.

وبعد الإطلاع على مذكرة الطعن بالتعقيب المقدمة من الإدارة العامة في القضية عدد 311261 بتاريخ 17 جوان 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل نقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة بالاستناد إلى ما يلي :

أولا : خرق أحكام الفصلين 65 و68 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أن المطالب بالأداء لم يقدم لمحكمة الأصل أي وثائق تفيد أن عنصر التوظيف المتعلق بمصاريف أخرى مشط وغير مطابق للواقع.

ثانيا : سوء التعليل بمقولة أن المصاريف التي قدرتها الإدارة تعتبر عادية وغير مشطة ومتناسبة مع نشاط المعني بالأمر.

وبعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الأستاذ نيابة عن بتاريخ 16 جوان 2010 تحت عدد 311317 طعنا في نفس الحكم المشار إليه بطالع هذا.

وبعد الإطلاع على مذكرة الطعن بالتعقيب المقدمة من الأستاذ في القضية عدد 311317 بتاريخ 2 أوت 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل نقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة بالاستناد إلى ما يلي :

أولا : خرق أحكام الفصل 123 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية بمقولة أن الحكم المنتقد خلا من بيان المستندات القانونية المعتمدة لاستبعاد تقاسم مصاريف مكتب المطالب بالأداء مع زميله.

ثانيا : خرق أحكام الفصل 22 من مجلة الضريبة والخطأ في تطبيقه بمقولة أن المطالب بالأداء طلب من المحكمة عدم الانطلاق من الأعباء للوصول للمرابيح باعتبار أن تلك الطريقة لا سند قانوني لها.

ثالثا : خرق أحكام الفصل 1262 من مجلة الالتزامات والعقود بمقولة أن الفصل المذكور وضع آليات التعامل بين الشركاء خاصة فيما يتعلق بتقاسم مصاريف الاستغلال مناصفة إلا أن المحكمة سايرت مصالح الجباية وحملته منفردا كل المصاريف.

رابعا : ضعف التعليل بمقولة أن محكمة الحكم المطعون فيه حملت المطالب بالأداء إثبات أمر سلبي يتمثل في عدم تحقيقه أي ربح.

وبعد الإطلاع على تقرير الإدارة في الرد على مبستندات التعقيب المتعلقة بالقضية عدد 311317 الوارد على المحكمة بتاريخ 14 أكتوبر 2010 والمتضمن طلب رفض التعقيب شكلا بمقولة أن مذكرة

التعقيب جاءت ممضاة من المعقب عوض إمضائها من نائبه واحتياطيا رفض التعقيب أصلا استنادا إلى ما يلي :

أوّلا : عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 123 من مجلة المرافعات المدنية والتجارية : لقد بينت المحكمة الأسانيد الواقعية التي شكلت قناعتها باستبعاد تقاسم مصاريف مكتب المطالب بالأداء مع زميله.

ثانيا : عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 22 من مجلة الضريبة والخطأ في تطبيقه : إن الربح الصافي المتأتي من نشاط غير تجاري أو مهنة غير تجارية يمثل 70 بالمائة من المقابيض المحققة وإن المصاريف التي إستلزمها نشاط المعني بالأمر في المحاماة تمثل 30 بالمائة من المقابيض.

ثالثا : عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 1262 من مجلة الالتزامات والعقود : إن هذا المطعن أثير لأول مرة في الطور التعقيبي مما يتجه معه رفضه شكلا. أما من جهة الأصل فإن إدعاء المطالب بالأداء بأنه يتقاسم مصاريف الاستغلال مناصفة مع زميله بقي مجردا و لم يقدم في شأنه أي إثبات.

رابعا : عن المطعن المتعلق بضعف التعليل : إن محكمة الحكم المطعون فيه لم تحمل المطالب بالأداء إثبات أي أمر سلبي يتعلق بعدم تحقيقه أي ربح وإنما طالبته بإثبات إدعائه المتمثل في تقاسم مصاريف المكتب مع زميله.

وبعد الإطّلاع على بقيّة الأوراق المظروفة بالملفّ.

وبعد الإطّلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرّخ في غرّة جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية وعلى جميع النّصوص التي نقّحته أوتممته وآخرها القانون الأساسي عدد 2 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الإطّلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 7 مارس 2011 بالنسبة للقضية عدد 311261 وبها تم الاستماع إلى المستشارة المقررة السيدة مليكة الجندوبي البجاوي في تلاوة ملخص من تقريرها الكتابي وحضر ممثل الإدارة العامة وتمسك بما قدمته هذه الأخيرة من مستندات تعقيب و لم يحضر من يمثل المعقب ضده وكان قد أعلم بموعد انعقاد هذه الجلسة.

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

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعينة ليوم 7 مارس 2011 بالنسبة للقضية عدد 311317 وبها تم الاستماع إلى المستشارة المقررة السيدة مليكة الجندوبي البجاوي في تلاوة ملخص من تقريرها الكتابي و لم يحضر الأستاذ وبلغه الاستدعاء و لم يحضر الأستاذ وبلغه الاستدعاء وحضر ممثل الإدارة العامة وتمسك بما قدمته هذه الأخيرة من ردّ.

قررت المحكمة حجز القضيّتين للمناوضة والتّصريح بالقرار بجلسة يوم 28 مارس 2011.

وبما وبعد المفاوضة القانونيّة صرّح بما يلي:

في خصوص الضمّ :

حيث اتّحدت القضيّتان عدد 311261 و311317 في الأطراف والموضوع والسبب واتّجه لحسن سير القضاء ضمّهما والقضاء فيهما بقرار واحد.

من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلبا التعقيب في آجالهما القانونية ممن لـــهما الصفة والمصلحة واستوفيا جميع شروطهما الشكلية الجوهرية ممّا يتعين معه قبولهما من هذه الناحية.

من جهة الأصل :

عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 22 من مجلة الضريبة والخطأ في تطبيقه وبصرف النظر عن بقية المطاعن المثارة في القضيتين :

تمسك نائب المطالب بالأداء بأن طريقة التوظيف التي اعتمدتها إدارة الجباية والتي انطلقت من مصاريف وأعباء مكتب المحاماة الذي يشرف عليه للوصول إلى تحديد مبلغ المقابيض الخام لا تجد أي سند قانوني أو واقعي باعتبار أن التطبيق السليم لأحكام الفصل 22 من مجلة الضريبة يقتضي من الإدارة أن تحدد المقابيض الخام أولا ثم تقوم إثر ذلك بتطبيق نسب الربح ومصاريف الاستغلال المنصوص عليها بالفصل المذكور وليس العكس.

وحيث يتّضح بالرجوع إلى أوراق الملف أنّ إدارة الجباية قامت استنادا إلى أحكام الفصل 22 مـــن مجلة الضريبة بتحديد رقم معاملات المطالب بالأداء على أساس المصاريف التي يتطلبها مكتب المحاماة الـــذي يشرف عليه واعتبرت أنّها تمثل 30 % من رقم المعاملات الخام الذي طبقت عليه نسبة ربح صافي تساوي 70% وضبطت بناء عليه الأداء المحمول على المعني بالأمر على هذا الأساس.

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

وحيث استقرّ عمل هذه المحكمة على اعتبار أنّ المنهجيّة المعتمدة من قبل الإدارة لا سند قانوني لها

ضرورة أنّه في صورة اختيار المطالب بالأداء للنظام التقديري وفي صورة غياب محاسبة قانونيّة فإنّ اعتماد الإدارة لتحديد الربح الصافي على طريقة التوظيف المنصوص عليها بالفصل 22 من مجلة الضريبة يقتضي تحديد رقم المعاملات الخام أوّلا ثم ومن خلاله اعتبار أنّ 70 % من رقم المعاملات يمثل ربحا وأنّ 30 % منه بمثابة أعباء وهو ما لم تلتزم الإدارة باتباعه إذ قامت بقلب طريقة احتساب الأداء بأن انطلقت من استنتاج عكسي بأن حدّدت المصاريف للتوصل من خلالها إلى تحديد رقم المعاملات الخام والحال أن الأعباء لا يمكن أن تعكس بصورة ثابتة المقابيض وبالتالي فإن الطريقة المعتمدة من الإدارة لا تتسم بالدقة اللازمة حتى يتسنى الأخذ بها ذلك أن القرائن التي اعتمدتها الإدارة ليست قوية وليست كافية لإثبات صحة التوظيف فضلا عن مخالفتها للقانون.

وحيث يستخلص مما سبق أنّ محكمة الحكم المطعون فيه جانبت الصواب حين أيدت طريقة التوظيف المعتمدة من الإدارة والحال أنّها غير سليمة ومخالفة لأحكام الفصل 22 من مجلة الضريبة مما يتجه معه قبول هذا المطعن ونقض الحكم المطعون فيه على أساسه وذلك بصرف النظر عن بقية المطاعن المثارة في القضيتين.

ولهذه الأسباب

قررت المحكمة

أوّلا : ضم القضية عدد 311317 إلى القضية عدد 311261 والقضاء فيهما بقرار واحد.

ثانيا : قبول مطلبي التعقيب شكلا وفي الأصل نقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة.

ثالثا : حمل المصاريف القانونية أنصافا على الطرفين.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة السيد الحبيب جاء بالله وعضوية المستشارين السيدين محمد غباره ورياض الرقيق.

وتلي علنا بجلسة يوم 28 مارس 2011 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

الرئيس

الحبيب جاء بالله

المستشارة المقررة

مليكة الجندوبي البجاوي

الكاتبة المكلفة بخطة الإدارة