



## قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

المعقبة : الإدارة العامة ، مقرها ،  
من جهة ،  
والمعقب ضده : القاطن ،  
الأستاذ الكائن مكتبه ،  
نائبه ،

من جهة أخرى .

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من الإدارة العامة بتاريخ 6 جويلية 2010 والمرسم بكتابة المحكمة تحت عدد 311366 طعنا في الحكم الصادر عن محكمة الاستئناف بتاريخ 28 أفريل 2009 في القضية عدد 1046 والقاضي " بقبول الاستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به " .

و بعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أن المعقب ضده خضع بموجب نشاطه في تجارة الملابس القديمة إلى مراجعة أولية لوضعيته الجبائية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان سنة 2000 والأقساط الإحتياطية لسنة 2001 نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 1 مارس 2005 تحت عدد 2005/15 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة قدره 23.386,799 ديناراً أصلاً وخطايا ، فاعترض عليه المعني بالأمر لدى المحكمة الابتدائية التي أصدرت حكماً بتاريخ 26 نوفمبر 2005 في القضية عدد 394 يقضي " بقبول الاعتراض شكلا وفي الأصل بإقرار قرار التوظيف الإجباري من حيث المبدأ مع تعديله

وذلك بالنزول بالأداء المستوجب أصلا وخطايا إلى 2.956,224 ديناراً " فاستأنفه المعقب أمام محكمة الإستئناف التي تعهدت بملف القضية وأصدرت حكماً بتاريخ 26 ديسمبر 2006 تحت عدد 379 يقضي بـ " قبول الإستئناف شكلاً وفي الأصل بنقض الحكم المطعون فيه والقضاء مجدداً برفض الإعتراض شكلاً وحمل المصاريف القانونية على المستأنف ضده " فتولى المطالب بالأداء الطعن في هذا الحكم بالتعقيب أمام المحكمة الإدارية التي أصدرت قراراً بتاريخ 6 أكتوبر 2008 في القضية عدد 38692 يقضي بـ " قبول مطلب التعقيب شكلاً وأصلاً ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الإستئناف لتعيد النظر فيه بهيئة حكومية جديدة " ثم تولى المطالب بالأداء إعادة نشر القضية أمام محكمة الإستئناف التي تعهدت بملف القضية وأصدرت فيها حكماً المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب المائل .

و بعد الإطلاع على المذكرة في شرح أسباب الطعن المقدمة من الإدارة العامة بتاريخ 15 جويلية 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلاً وفي الأصل

نقض الحكم المطعون فيه بالإستناد إلى ما يلي :

**أولاً :** خرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة ، بمقولة أنّ هذه الأحكام واضحة ولا تتضمّن بأي حال إمكانية تقسيم المداخل والأرباح على السنوات السابقة لسنة الشراء خاصة وأنّ الفصل 2 من مجلة الضريبة نصّ على مبدأ أساسي في المادة الجبائية هو مبدأ سنوية الضريبة .

**ثانياً :** خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنّ الإدارة قامت بتعديل الوضعية الجبائية للمعقب ضده وذلك بإدماج المداخل غير المصرّح بها وتوظيف الأداء عليه إلا أنّ محكمة الحكم المطعون فيه مكنت المعقب ضده من الحصول على تخفيض في الأداء الموظف عليه بالرغم من فشله في إثبات الشطط في ذلك الأداء وصحة تصاريحه الجبائية .

**ثالثاً :** سوء التعليل ، بمقولة أنّ تسليم محكمة الحكم المطعون فيه واقتناعها بأن المبالغ التي اعتمدها الإدارة كقرينة على نمو الثروة غير المبرر هي نتيجة ادخار سنوات طويلة سابقة لسنوات التوظيف في غير طريقه إذ لا شيء يمنع من استعمال هذه المدخرات لاقتناءات أخرى طالما لم يثبت المطالب بالأداء تخصيصه تلك المبالغ لاقتناء العقار

موضوع النزاع ، أمّا استناد المحكمة على المذكرة الصادرة عن الإدارة العامّة للمراقبة الجبائية بتاريخ 19 فيفري 2003 فإنّه لا يشكّل أساساً قانونياً سليماً لأنّ المذكرة المستند إليها لا ترتقي إلى مستوى النصّ القانوني الواجب التطبيق على كل الحالات المتشابهة وإنّما هي مذكرة داخلية تخصّ حالة بعينها .

و بعد الإطلاع على التقرير المقدّم من الأستاذ نائب المعقّب ضدّه بتاريخ 12 أوت 2010 في الردّ على مستندات التعقيب والمتضمّن رفض مطلب التعقيب شكلاً واحتياطياً رفضه أصلاً وذلك للأسباب التالية :

- من ناحية الشكل : لقد تولى المعقّب بعد صدور الحكم الابتدائي الصادر في النزاع الراهن خلاص ما تمّ القضاء به حسب اتفاق مع الإدارة طبق التزام تعهّد بمقتضاه بخلاص المبلغ المذكور على أربعة أقساط طبقاً لقانون العفو الجبائي عدد 25 لسنة 2006 المؤرّخ في 15 ماي 2006 وقد تمّ خلاصها كاملة وبالتالي لم يعد المعقّب ضدّه مطالباً بأي دين تجاه الإدارة وهو ما ينتفي معه كل موجب لتعقيب الحكم المطعون فيه الذي قضى بإقرار الحكم الابتدائي سالف الذكر .

- من ناحية الأصل (إحتياطياً) : إنّ مبدأ سحب ثمن الشراء على أربع سنوات كان معمولاً به من طرف الإدارة طبقاً للفصل 43 من مجلة الضريبة قبل تنقيحه سنة 2006 ، أمّا القرار التعقيبي الإداري المستشهد به من قبل المعقّب فإنّه لا يهّم المذكرة الإدارية بل يهّم مكتوباً صادراً عن المدير العام للمراقبة الجبائية ويتعلّق بحالة خاصّة .

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف .

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرّخ في غرة جوان 1972 والمتعلّق بالمحكمة الإدارية كما وقع تنقيحه و إتمامه بالقوانين اللاحقة له وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرّخ في 3 جانفي 2011 .

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

و على مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية .

و بعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 7 مارس 2011 وبها تمّ الإستماع إلى المستشار المقرّر السيّد هشام الزواوي في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وحضر ممثّل الإدارة العامّة وتمسك بمطلب التعقيب ولم يحضر الأستاذ . وبلغه الإستدعاء .

وإثر ذلك قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 28 مارس 2011 وبها قرّرت المحكمة حل المفاوضة وإرجاع القضية إلى طور التحقيق.

و بعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 9 ماي 2011 وبها تمّ الإستماع إلى المستشار المقرّر السيّد هشام الزواوي في تلاوة ملخص من تقريره الكتابي وحضر ممثّل الإدارة العامّة وتمسك بما قدّمته هذه الأخيرة من مستندات تعقيب ولم يحضر الأستاذ . وبلغه الإستدعاء .

قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 23 ماي 2011 .

### و بها وبعد المفاوضة القانونية صرح بما يلي :

#### من جهة الشكل :

حيث دفع نائب المعقّب ضده بأن منوبه تولّى بعد صدور الحكم الابتدائي الصادر في النزاع الراهن بخلاص ما تمّ القضاء به حسب اتفاق مع الإدارة طبق التزام تعهد بمقتضاه بخلاص المبلغ المذكور على أربعة أقساط طبقا لقانون العفو الجبائي عدد 25 لسنة 2006 المؤرّخ في 15 ماي 2006 وقد تمّ خلاصها كاملة وبالتالي لم يعد المعقّب ضده مطالبا بأي دين تجاه الإدارة وهو ما ينتفي معه كلّ موجب ومصلحة لتعقيب الحكم المطعون فيه الذي تولّى إقرار الحكم الابتدائي سالف الذكر .

و حيث خلافا لما دفع به نائب المعقّب ضده فإنّ دفع مبلغ الأداء المستوجب بموجب العفو الجبائي لا يحول دون ممارسة الإدارة حقّها في التقاضي ، الأمر الذي يتّجه معه ردّ هذا الدفع .



و حيث يكون مطلب التعقيب قد قدّم في الأجال القانونيّة ممّن له الصفة والمصلحة واستوفى كافة مقوماته الشكلية ، ممّا يتعيّن معه قبوله من هذه الناحية .

من جهة الأصل :

- عن المطعنين الأول والثاني المأخوذين من خرق أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة والفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وبصرف النظر عن المطعن الثالث :

حيث تمسّكت المعقّبة بأنّ أحكام الفصل 43 من مجلة الضريبة واضحة ولا تتضمّن بأي حال إمكانية تقسيم المداخيل والأرباح على السنوات السابقة لسنة الشراء خاصّة وأنّ الفصل 2 من مجلة الضريبة نصّ على مبدأ أساسي في المادّة الجبائية هو مبدأ سنوية الضريبة .

و حيث اقتضت أحكام الفصل 43 (قديم) من مجلة الضريبة المنطبق على النزاع الراهن بأن " يطبّق التقييم التقديري حسب النفقات الشخصية الظاهرة والجلية أو حسب نموّ الثروة على كل مطالب بالضريبة . وتستعمل هذه الطريقة عندما يفوق مبلغ هذا التقييم ، مع إضافة تكاليف المعيشة وباعتبار مستوى عيش المعني بالأمر ، دخله المصرّح به الذي يضبط وفق نفس المنوال المتّبع فيما يخصّ التوظيف التقديري حسب عناصر مستوى العيش".

و حيث يستنتج من الأحكام المذكورة أنّ التقييم التقديري يعتبر من القرائن القانونية المخولة لمصالح الجباية كلّما اتضح لها وجود تباين بين هذا التقييم وبين المداخيل المصرّح بها وتمكّن هذه الطريقة من ضبط الدخل الصافي للأشخاص الطبيعيين على أساس العناصر الدالّة على نموّ الثروة وعلى النفقات الشخصية الظاهرة والجلية بعد إضافة مصاريف المعيشة وطرح المبررات التي يمكن أن يقدّمها المعني بالأمر لإثبات كيفية تمويل نفقاته ونموّ ثروته .

و حيث لم يحدّد المشرّع عدد السنوات الكفيلة بأن توفرّ مداخيلها المحصول المالي وترك المجال مفتوحاً لإدارة الجباية لتحديد طريقة احتساب تلك السنوات باعتماد قاعدة توزيع مقدار نموّ الثروة على مداخيل أكثر من سنة وهي طريقة تتلائم ومبادئ العدالة

الجبائية التي من أهمها تخفيف العبء الجبائي على المطالب بالضريبة مع ضمان حقوق الخزينة وتتماشى وروح الفصل 43 من مجلة الضريبة ذلك أن ما تمسكت به الإدارة من اعتماد سنة الشراء كسنة تحقيق الثروة فيه إجحاف بحق المطالب بالضريبة وخرق للواقع وطبيعة الأشياء ضرورة أنه من غير المستساغ واقعا ومنطقا أن يتولى شخص شراء عقار من مدخرات سنة واحدة بل يكون ذلك نتيجة جهد وادخار سنوات عديدة .

و حيث يتبين بالرجوع إلى الحكم المطعون فيه أن محكمة الاستئناف اعتبرت أنه لا شيء يمنع من اعتماد مبدأ تقسيم نمو الثروة على السنوات السابقة للسنة المشمولة بالتوظيف .

و حيث أن تقسيم نمو الثروة على السنوات السابقة ولئن كان جائزا من حيث المبدأ فإنه لا يكون جزافيا واعتباطيا بل أن ذلك يقتضي إثبات المطالب بالأداء مصادر تمويل ترجع إلى تلك السنوات وفي القضية الراهنة إثبات مصدر تمويله للعقار الذي اقتناه سنة 2000 بثمن قدره 30 ألف دينار .

و حيث لدحض أسس التوظيف قدم المطالب بالأداء عقد بيع شاحنة مؤرخ في 19 أوت 1999 لا يتضمن أي تنصيص على ثمن المبيع ، كما قدم تصريحاً على الشرف من الشاري مؤرخ في 11 أكتوبر 2004 يصرح فيه بأنه اقتنى تلك الشاحنة من المطالب بالأداء بتاريخ 19 أوت 1999 بثمن قدره 15 ألف دينار .

و حيث أنه فضلا عن أن العقد المقدم من قبل المطالب بالأداء مخالف لمقتضيات الفصل 579 من مجلة الالتزامات والعقود لعدم تعيين الثمن الذي انعقد عليه البيع فإن التصريح على الشرف المشار إليه أعلاه حرر بتاريخ لاحق لعملية المراجعة الجبائية مما يفقده كل مصداقية ، كما أن المبلغ المضمن به ليس من شأنه أن يبرر نمو ثروة المطالب بالأداء الذي لم يقدّم الدليل على صحة تصاريحه وموارده الحقيقية أو على الشطط فيما وظّف عليه ، الأمر الذي يجعل توزيع محكمة الحكم المطعون فيه لمبالغ شراء العقار على السنوات السابقة لسنة اقتنائه في غير طريقه ، مما يتجه معه رفض هذين المطعنين ونقض الحكم المطعون فيه على أساسهما .

## ولهذه الأسباب ،

قررت المحكمة :


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

ثانياً : حمل المصاريف القانونية على المعقب ضده .

و صدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية برئاسة السيد الحبيب جاء بالله وعضوية المستشارين السيدين محمد السعيد ورياض الرقيق .

و تلي علنا بجلسة يوم 23 ماي 2011 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري .

المستشار المقرر

  
هشام الزواوي

الكتب العام  
الإدارة  
الإضا: يتبع التردبي

رئيس الدائرة

  
الحبيب جاء بالله