الجمهورية التونسية

مجلس الدولة

المحكمة الإدارية

القضية عدد : 311685

تاريخ القرار : 17 أكتوبر 2011

قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبيّة الثانية بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين :

المعقّبة : الإدارة العامّة في شخص ممثلها القانوني ، مقرّها

،

من جهة ،

والمعقّب ضدّه : ، القاطن ،

نائبه الأستاذ الكائن مكتبه

،

من جهة أخرى .

بعد الإطّلاع على مطلب التعقيب المقدّم من الإدارة العامّة للأداءات بتاريخ 15 نوفمبر 2010 والمرسّم بكتابة المحكمة تحت عدد 311685 طعنا في الحكم الصادر عن الدائرة السادسة بمحكمة الإستئناف بتاريخ 14 جويلية 2010 في القضية عدد 5151 والقاضي " بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي المطعون فيه " .

و بعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضدّه خضع إلى مراجعة أوليّة لوضعيته الجبائية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان سنوات 2004 إلى 2006 نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 21 أفريل 2009 تحت عدد 2009/456 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامّة قدره 5.173,519 دينارا أصلا وخطايا ، فاعترض عليه المعني بالأمر لدى المحكمة الإبتدائيّة التّي أصدرت حكما بتاريخ 27

بتاريخ 2010/1/15 في القضية عدد 5764 يقضي بقبول الاعتراض شكلا وفسخ الأصل بإقرار قرار التوظيف الاجباري للأداء عدد 2009/456 الصادر بتاريخ 21 أفريل 2009 مع تعديل نصّه وذلك بالحطّ من المبالغ المطالب بها إلى ما قدره ألف ومائتين وإحدى عشر دينارا ومليمات 544 (1.211,544 د) بقاء أصل الأداء والخطايا ، فاستأنفته المعقّبة أمام محكمة الإستئناف التي تعهدت بملف القضية وأصدرت حكمها المضمّن منطوقه بالطالع والذي هو محل الطعن بالتعقيب الماثل .

و بعد الإطّلاع على المذكرة في شرح أسباب الطعن المقدّمة من الإدارة العامّة بتاريخ 2 ديسمبر 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة بالإستناد إلى :

أولا : سوء تأويل الفصل 28 من مجلة الضريبة بمقولة أنّه تبيّن لمصالح الجباية من خلال المراجعة الأولية التّي خضع لها المطالب بالضريبة عدم تصريحه بمداخيله العقارية عن السنوات موضوع المراجعة إلاّ أنّ محكمة البداية وأيّدتها في ذلك محكمة الحكم المطعون فيه قضت بالتخفيض من مبالغ الأداءات التّي وظّفت على المعقّب ضدّه وذلك على أساس عدم قبضه لمعينات الكراء بعنوان الفترة الممتدة من شهر سبتمبر 2005 إلى سبتمبر 2006 وهو ما يمثل سوء تأويل للفصل 28 من مجلة الضريبة باعتبار أنّ عدم قبضه لتلك المبالغ لا يمكن أن يؤدّي لعدم إخضاعه لواجب التصريح بالمداخيل العقارية باعتبار أنّ استحقاقها ثابت وقبضها مرتبط فقط بسعي المعني بالأمر في الحصول عليها بالطرق القانونية ، كما أنّه لا تستقيم قراءة أحكام هذا الفصل بمعزل عن أحكام الفصل 7-1 من نفس المجلة المتعلقة بتعريف المداخيل الموظّفة عليها الضريبة على الدخل على أساس تحقيق المداخيل أو قبضها دون أن يكون القصد من وراء ذلك إقصاء أحد العاملين للآخر ضرورة أنّ ثبوت تحقيق الدخل حتّى دون قبضه كاف لوحده لاستحقاق الضريبة على الدخل .

ثانيا : خرق أحكام الفصل 485 من مجلة الإلتزامات والعقود بمقولة أنّ استحقاق المعقّب ضدّه لمعينات الكراء موضوع الكتب محل المراجعة وإلزام المتسوّغ بأدائها ثابت من خلال ما أقرّته محكمة الناحية صراحة في حكمها الصادر بتاريخ 15 نوفمبر 2006 تحت عدد 52180 ، إلاّ أنّ محكمة الحكم المنتقد لم تأخذ بهذه القرينة

خلافا لما تعتبره الطاعنة من شأنها أن تجعل مطالبتها مؤكدة وتضريبية بصورة تلك القرارة لا تستقيم والحال أنه لا شيء يؤكد المحالة لرصد المطالب الضريبية بمستحقاته لاحقا طالما أن الدين ثابت .

ثالثا : خرق أحكام الفصل 242 من مجلة الإلتزامات والعقود بمقولة أنه بالرجوع إلى التنصيصات الواردة بالتصريح بالتسويغ الشفاهي أساس التوظيف يتضح أنّ مدّة التسويغ تبدأ بتاريخ 1 ديسمبر 2004 وهي قابلة للتجديد سنويا ولم يدل المعقب ضدّه بما يفيد قطعه للعلاقة الكرائية وبالتّالي فإنّ استحقاقه لنصيبه من معينات الكراء وإلزام المتسوغ بأدائها له ثابت من خلال ما أقرّته محكمة الناحية بحكمها عدد 52180 وبالتّالي فإنّ ما ذهب إليه قضاة الموضوع باستبعاد المبلغ غير المقبوض بالإستناد إلى محضر العجز غير مطابق للقانون ذلك أنّ محضر العجز المؤرّخ في 17 مارس 2008 لا ينفي إمكانية استخلاص المبالغ غير المقبوضة لاحقا .

رابعا : خرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بمقولة أنّ المعقّب ضدّه قدّم أمام محكمة البداية محضر عجز عن تنفيذ حكم صادر عن محكمة الناحية بتونس يقضي بإلزام المتسوغ أن يؤدّي لورثة علي العلوي ومن ضمنهم المعني بالأمر مبلغا قدره 5.200,000 دينارا لقاء معينات الكراء قصد إثبات عدم قبضه لذلك المبلغ وقد قبلت محكمة البداية وأيّدتها في ذلك محكمة الحكم المنتقد المؤيّدات التّي أدلى بها المعني بالأمر وقضت على أساسها بتعديل قرار التوظيف الإجباري وهو ما يعدّ مخالفة للفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لأنّه لا يمكن قبول المؤيّد المتمثل في محضر العجز ذلك أنّ العجز عن تنفيذ حكم قضائي مرّة لا يمنع العزم عن تنفيذه مرة أخرى وبالتّالي استخلاص معينات الكراء فمحضر العجز لا يقيم الدليل على استحالة قبض المبالغ المحكوم بها والتّي تبقى قابلة للإستخلاص لاحقا .

خامسا : ضعف التعليل بمقولة أنّ محكمة الحكم المنتقد لمّا اعتبرت أنّ عدم دفع مبالغ الكراء استنادا إلى محضر العجز يعفي المطالب بالأداء من دفع الضريبة على الدخل بعنوان المداخيل العقارية الثابتة بموجب عقد الكراء والمؤكّدة بالحكم الصادر عن محكمة الناحية في إلزام المتسوغ بدفع معينات الكراء تكون قد جانبت الصواب وأورثت قرارها ضعفا في التعليل موجبا للنقض .

بعد الإطلاع على التقرير المقدم من الأستاذ المقرر المعين لفحص مطعن الطاعن المعقب ضده بتاريخ 29 نوفمبر 2011 في الرامي إلى مطالبة المعقب والمتصدر ضده الحكم برفض التعقيب أصلا وإقرار الحكم المطعون فيه للأسباب التالية :

1- عن المطعن المتعلق بسوء تأويل أحكام الفصل 28 من مجلة الضريبة فقد جانبت الإدارة الصواب عندما ادعت أنّ أحكام هذا الفصل لا تتم قراءتها بمعزل عن أحكام الفصل 7-I من نفس المجلة لما في ذلك من تشديد في تأويل القانون مخالفة بذلك مقتضيات الفصل 541 من مجلة الإلتزامات والعقود .

2- عن المطعن المتعلّق بخرق أحكام الفصل 485 من مجلة الإلتزامات والعقود فإنّ استظهار المعقّب ضدّه بمحضر العجز يكون قد أدلى لمحكمة الحكم المطعون فيه بالقرينة القانونيّة التّي تثبت عدم قبض المداخيل موضوع التوظيف .

3- عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 242 من مجلة الإلتزامات والعقود فقد مكّن المشرّع إدارة الأداءات من القرائن القانونية والفعلية التّي تخوّل لها التوصّل إلى معرفة قبض المطالب بالضريبة لمعاليم الكراء من عدمه .

4- عن المطعن المتعلق بخرق أحكام الفصل 65 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية فإنّ ادعاء المعقّبة أنّ محضر العجز الذي أدلى به المعقّب ضدّه لا يقيم الدليل على استحالة قبض المبالغ المحكوم بها ولا يمنع العزم على تنفيذه مرة أخرى وبالتالي استخلاص معينات الكراء يعدّ من باب قلب عبء الإثبات .

5- عن المطعن المتعلق بضعف التعليل فإنّ محكمة الحكم المطعون فيه أصابت وكان حكمها معللا لمّا اعتبرت أنّ عدم دفع معينات الكراء استنادا إلى محضر العجز يعفي المطالب بالأداء من دفع الضريبة على الدخل بعنوان المداخيل غير المقبوضة طبقا لمقتضيات الفصل 28 من مجلة الضريبة .

و بعد الإطّلاع على بقيّة الأوراق المظروفة بالملف .

و بعد الإطّلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في غرة جوان 1972 و المتعلق بالمحكمة الإدارية كما وقع تنقيحه و إتمامه بالقوانين اللاحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011 .

و على مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيينوالضريبة على الشركات.

و بعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونية لجلسة الترافعة العينية يوم 26 سبتمبر 2011 وبها تمّ الإستماع إلى المستشار المقرّر السيّد رياض الرفيق في تلاوة ملخص لتقريره الكتابي وحضر ممثّل الإدارة العامة وتمسّك وحضر الأستاذ نيابة عن الأستاذ وتمسّك .

قرّرت المحكمة حجز القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار بجلسة يوم 17 أكتوبر 2011 .

و بها وبعد المفاوضة القانونية صرّح بما يلي :

من جهة الشكل :

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

من جهة الأصل :

- **عن جميع المطاعن لوحدة القول فيها :**

حيث تمسّكت المعقّبة بأنّه تبيّن لمصالح الجباية من خلال المراجعة الأولية التّي خضع لها المطالب بالضريبة عدم تصريحه بمداخيله العقارية عن السنوات موضوع المراجعة إلاّ أنّ محكمة البداية وأيّدتها في ذلك محكمة الحكم المطعون فيه قضت بالتخفيض من مبالغ الأداءات التّي وظّفت عليه وذلك على أساس عدم قبضه لمعينات الكراء بعنوان الفترة الممتدة من شهر سبتمبر 2005 إلى سبتمبر 2006 وهو ما يمثل سوء تأويل للفصل 28 من مجلة الضريبة باعتبار أنّ عدم قبضه لتلك المبالغ لا يمكن أن يؤدّي لعدم إخضاعه لواجب التصريح بالمداخيل العقارية باعتبار أنّ استحقاقها ثابت وقبضها مرتبط فقط بسعي المعني بالأمر في الحصول عليها بالطرق القانونية ، ويتّضح بالرجوع إلى التنصيصات الواردة بالتصريح بالتسويغ الشفاهي أساس التوظيف أنّ مدّة التسويغ تبدأ بتاريخ 1 ديسمبر 2004 وهي قابلة للتجديد سنويا ولم يدل المعقّب ضدّه بما يفيد قطعه للعلاقة الكرائية وبالتّالي فإنّ استحقاقه لنصيبه من

معينات الكراء بإلزام المشروع بمآلها له ثابت من خلال ما أفرزته محكمة الناحية بتونس بحكمها عدد 52180 وبالتّالي فإنّ ما ذهب إليه قضاء الموضوع باستبعاد المبلغ غير المقبوض بالإستناد إلى محضر العجز غير مطابق للقانون ذلك أنّ محضر العجز المورّخ في 17 مارس 2008 لا ينفي إمكانية استخلاص المبالغ غير المقبوضة لاحقا ذلك أنّ العجز عن تنفيذ حكم قضائي مرّة لا يمنع العزم عن تنفيذه مرة أخرى وبالتّالي استخلاص معينات الكراء فمحضر العجز لا يقيم الدليل على استحالة قبض المبالغ المحكوم بها والتّي تبقى قابلة للإستخلاص لاحقا .

و حيث نصّ الفصل 28-I من مجلة الضريبة على ما يلي : " يتكوّن الدخل الخام للعقارات المسوّغة كلّها أو البعض منها من مبلغ المقابيض الخام المقبوضة من طرف المالك مع إضافة مبلغ النفقات التّي يتحمّلها عادة المالك والتّي يلزم بها المتسوّغ حسب الإتفاق من ناحية مع طرح مبلغ النفقات التّي يتحملها المالك عوضا عن المتسوّغ من ناحية أخرى " .

و حيث يتبيّن بالرجوع إلى أوراق الملف أنّ المعقّب ضدّه خضع إلى مراجعة أوليّة لوضعيته الجبائية في مادة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بعنوان سنوات 2004 و2005 و2006 نتج عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 21 أفريل 2009 تحت عدد 2009/456 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامّة قدره 5.173,519 دينارا أصلا وخطايا وقد تبيّن لمصالح الجباية من خلال تلك المراجعة عدم تصريح المعني بالأمر بمداخيله العقارية الناتجة عن نصيبه من تسويغ العقارات التّي يملكها المعني بالأمر مع بقيّة ورثة .

و حيث قدّم المطالب بالضريبة لقضاة الأصل حكما صادرا عن محكمة الناحية بتونس بتاريخ 15 نوفمبر 2006 تحت عدد 52180 يقضي بإلزام المكتري بأن يؤدّي لورثة ما قيمته 5.200,000 دينارا لقاء الكراء عن الفترة الممتدة من شهر سبتمبر 2005 إلى شهر سبتمبر 2006 ، كما قدّم محضر عجز محرّر بتاريخ 17 مارس 2008 يفيد عدم قبضه لنصيبه من المبالغ المحكوم بها لتعذر تنفيذ الحكم المذكور .

و حيث ارتأى بعد ما انتهى إليه الحكم المطعون فيه قبل عند قبض المطلب بالضريبة تلك المبالغ يجعل مطالبة الإدارة بالضريبة بعنوان تلك الفترة مخالف لأحكام الفصل 28 من مجلة الضريبة مما لف النكر ضرورة أنّ هذا الفصل اشترط صراحة ضرورة القبض وذلك بأن نص على أنّ الدخل الخام للعقارات المسوّغة كلّها أو البعض منها يتكوّن من مبلغ المقابيض الخام المقبوضة من طرف المالك وهذا الموقف يتماشى مع منطق القانون الجبائي الذي يتسلّط بحكم طبيعته الواقعية على الأنشطة الفعلية ويتعقّب المداخيل الحقيقيّة ، الأمر الذي يتّجه معه رفض هذه المطاعن كرفض الطعن برمّته .

و لهذه الأسباب ،

قرّرت المحكمة :

أولا : قبول مطلب التعقيب شكلا ورفضه أصلا .

ثانيا : حمل المصاريف القانونية على المعقّبة .

و صدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبيّة الثانية بالمحكمة الإدارية برئاسة السيّد محمد القلسي وعضوية المستشارين السيّدين محمد الهادي الوسلاتي ومنير العربي .

و تلي علنا بجلسة يوم 17 أكتوبر 2011 بحضور كاتبة الجلسة السيّدة وسيلة النفزي .

الرئيس

محمد القلسي

المستشار المقرّر

رياض الرقيق