



## قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الأولى بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقّبة: الإدارة ..... في شخص ممثلها القانوني، الكائن مقرها بشارع

عدد ، تونس ،

من جهة،

والمعقّب ضدها: شركة ..... في شخص ممثلها القانوني، الكائن مقرها

الإجماعي بنهج ..... صفاقس، نائبها الأستاذ .....، الكائن مكتبه بنهج .....

عمارة ..... الطابق ..... صفاقس،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقّبة المذكورة أعلاه والمرسم بكتابة المحكمة بتاريخ 24 نوفمبر 2010 تحت عدد 311706 طعنا في الحكم الإستئنافي الصادر عن محكمة الإستئناف بصفاقس تحت عدد 15271 بتاريخ 29 ماي 2006 والقاضي بـ " قبول الإستئنافين الأصلي والعرضي شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي وإجراء العمل به . "

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقّبة خضعت، بموجب نشاطها في بيع المواد الحديدية بالتفصيل إلى مراجعة معمّقة لوضعيتها الجبائية في مادة الضريبة على الشركات والأقساط الإحتياطية والمعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية والأداء على القيمة المضافة شملت الفترة الممتدة من 1 جانفي 1995 إلى 31 ديسمبر 1998 أفضت إلى صدور

قرار في التوظيف الإجباري بتاريخ 29 ديسمبر 1999 تحت عدد 87/99-900 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامة قدره 145.990,875 دينار بعنوان الأصل والخطايا، فإعتضت عليه أمام اللجنة الخاصة بالتوظيف الإجباري بصفاقس التي أحالت الملف بمقتضى دخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية حيّز التنفيذ إلى المحكمة الابتدائية بصفاقس التي قضت بتاريخ 30 جوان 2004 بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بالمصادقة على قرار التوظيف الإجباري المعارض عليه من حيث المبدأ مع تعديله بالخط من مبلغ الضريبة المستوجبة من المعارض أصلا وخطايا إلى ما قدره ثلاثة وثلاثون ألفا ومائة وتسعة عشر دينارا ومليمتا (012) (33.119,012د) وبإبقاء المصاريف القانونية محمولة على المعارضه فإستأنف الطرفين ذلك الحكم أمام محكمة الإستئناف بصفاقس التي تعهّدت بملف القضية وأصدرت حكمها المبيّن منطوقه بالطالع.

وبعد الإطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من المعقّبة بتاريخ 6 ديسمبر 2010 والرامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا بنقض قرار محكمة الإستئناف بصفاقس وإحالة القضية على محكمة الإستئناف المختصة وحمل المصاريف القانونية على المعقّب ضدها وذلك بالإستناد إلى ما يلي:

- أوّلا: الخطأ في السند القانوني بمقولة أنّ قضاة الأصل إرتأوا تعديل قرار التوظيف الإجباري بالتزول بالمبالغ المطالب بها وذلك بحذف عنصر التوظيف المتعلق بالأقساط الإحتياطية بالإستناد إلى أنّ الفصل 72 من م ض د أ ط ض ش لم ينص صراحة على إمكانية مراجعة الأقساط الإحتياطية وأيدوا تلك القراءة بأحكام الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والحال أنّ الفصل 72 المشار إليه يتعلق بآجال التدارك والتقدم وأنّ موضوع النزاع في قضية الحال يتعلق بمدى أحقية مصالح الجبائية في مراجعة الأقساط الإحتياطية وأنّ تلك المسألة تخضع لأحكام الفصلين 51 و66 من مجلة الضريبة.

-ثانيا: خرق أحكام الفصل 66 م ض د أ ط ض ش بإعتبار أنّه طبقا لأحكام الفصل المذكور تشمل المراجعة الجبائية والتوظيف الإجباري للأداء التصاريح المنقوصة أو المغلوطة في الأرباح أو المداخيل أو رقم المعاملات وكذلك في الخصم أو التسبقات، كما أشار بصفة واضحة لأحكام الفصل 51 من نفس المجلة والمتعلّق بإيداع ثلاثة تصاريح بعنوان الأقساط الإحتياطية في كلّ سنة. كما يتعرّض الفصل 5 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية إلى مراقبة جميع التصاريح دون إستثناء وطالما أنّ الأقساط الإحتياطية تدفع بموجب تصاريح جبائية حسب نموذج معيّن وفي آجال محدّدة فإنّها

تكون قابلة للمراجعة مما يكون معه قضاء محكمة الموضوع بإنعدام إمكانية مراجعتها وطرح المبالغ الموظفة بعنوانها في غير طريقه.

-ثالثا: خرق أحكام الفصل 51 من مجلة الضريبة على الدخل بمقولة أنّ محكمة الأصل أنكرت على الإدارة الحقّ في مراجعة الأقساط الإحتياطية مخالفة بذلك المبدأ المضمّن بالفصل المذكور لا سيما أنّ الإدارة إنتهت أثناء المراجعة المعمّقة إلى ضرورة إدخال تعديلات على المبالغ المستوجبة بعنوان الضريبة على الشركات ومن البديهي تبعا لأحكام الفصل 51 المذكور أن يقع كذلك تعديل المبالغ المستوجبة بعنوان الأقساط الإحتياطية التي تستمدّ أساسها ومرجعها منها. وقد كان فقه قضاء المحكمة الإدارية ثابتا فيما يتعلّق بمراجعة الأقساط الإحتياطية ووجوبية دفعها.

وبعد الإطلاع على مذكرة نائب المعقب ضدها في الردّ على مستندات التعقيب المدلى بها في 10 فيفري 2011 والتي دفع فيها برفض التعقيب شكلا بناء على أنّ منوّته إنخرطت ضمن إجراءات العفو الجبائي الصادر خلال سنة 2006 وتمّ جدولة الدين الجبائي من قبل إدارة الجباية وذلك إستنادا إلى المبلغ المحدّد بالقرار الإستثنائي عدد 15271 موضوع الطعن بالتعقيب المائل حسب كتب الإلتزام المرافق للمذكرة. وقد قامت منوّته بخلاص الأقساط حسب الجدولة المذكورة وقبلت الإدارة بجدولة الدين دون إحتراز أو تحفظ مما يجعل قيامها بقضية الحال غير ذي موضوع. وتمسّك إحتياطيا من جهة الأصل بأنّ الأقساط الإحتياطية غير قابلة للمراجعة إذ لم يتعرّض إليها الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات كنوع من أنواع الأداء وأنّ المذكرة العامة عدد 2001/6 المنشورة بالنشرة الرسمية للديوانة والأداءات لم تضمّن الأقساط الإحتياطية بالجدول المخصّص للتخصيصات الوجودية الواجب توفرها صلب قرار التوظيف الإجباري وكذلك إعتبرت المذكرة رقم 72/2003 الصادرة عن المدير العام للمراقبة الجبائية بتاريخ 3 ديسمبر 2003 أنّ الأقساط الإحتياطية لا تمثّل أداء معيّن وإتّما تسبقة بعنوان الضريبة على الدخل. كما أنّ الفصل 66 من نفس المجلة لم يشر إلى الأقساط الإحتياطية ولا يمكن إعتبارها من بين التصاريح القابلة للمراجعة ومن ناحية أخرى فهي طريقة دفع وتفتقد لأهمّ ركن من أركان تعريف الأداء وهو أن يكون الأداء هائيا بإعتبار أنّها حسب الفصل 54 من مجلة الضريبة خاضعة للتسوية في آخر السنّة الجبائية وتطرح من الضريبة على الدخل.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في 1 جوان 1972 المتعلق  
بالمحكمة الإدارية كما تمّ تنقيحه وإتمامه بالتصوّص اللاحقة وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة  
2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وعلى مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات،

وعلى مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية،

وبعد الإطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 26  
سبتمبر 2016، وبما تمّ الإستماع إلى المستشارة المقرّرة السيدة كريمة النفزي في تلاوة ملخّص من  
تقريرها الكتابي، وحضر ممثّل الإدارة..... وتمسّك ولم يحضر الأستاذ..... نائب  
الشركة المعقّب ضدها ووجّه إليه الإستدعاء طبق القانون.

حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالحكم لجلسة يوم 28 نوفمبر 2016.

وبما وبعد المفاوضة القانونيّة صرّح بما يلي:

من جهة الشكل:

عن الدفع المتعلّق بإنعدام ما يستوجب النّظر

حيث تمسّك نائب المعقّب ضدها بأنّ مطلب التعقيب المائل حريّ بالرفض شكلا بسبب إنتفاء  
موضوعه بمقولة أنّ منوّبته إنخرطت ضمن إجراءات العفو الجبائي الصادر خلال سنة 2006 وأنّه تمّ  
جدولة الدين الجبائي من قبل إدارة الجباية وذلك إستنادا إلى المبلغ المحدّد بالقرار الإستثنائي المطعون فيه  
حسب كتب الإلتزام المرافق للمذكّرة وقد قامت منوّبته بخلاص الأقساط حسب الجدولة المذكورة  
وقبلت الإدارة بجدولة الدين دون إحتراز أو تحفظ.

وحيث لم يتضمّن الملفّ ما يؤيّد حقيقة ما تمسّك به نائب المعقب ضدّها ضرورة أنّ الوثيقة المدلى بها من قبله لا تتضمّن المبالغ المشمولة بقرار التوظيف الإجباري المطعون فيه وموضوع النزاع المائل، ويتّجه لذلك رفض الدفع المائل.

وحيث قدّم مطلب التعقيب في الآجال القانونية ممّن له الصفة والمصلحة ومستوفيا إجراءاته الشكلية الجوهرية وتعيّن قبوله من هذه الجهة.

من جهة الأصل:

عن جملة المطاعن المتعلقة بالخطأ في السند القانوني وخرق أحكام الفصلين 66 و51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات:

حيث تعيب المعقبة على محكمة الأصل حذف التعديل المتعلق بالأقساط الإحتياطية من مبالغ التوظيف بمقولة أنّ الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات لم ينصّ صراحة على إمكانية مراجعة الأقساط الإحتياطية والحال أنّ الفصل المذكور لا ينطبق على الإشكال المطروح عليها وأنّ الفصلين 51 و66 من المجلة المذكورة حوّلا للإدارة الحقّ في مراجعة الأقساط الإحتياطية على ضوء المراجعة المتعلقة بالضريبة على الدخل.

وحيث يتعلّق الفصل 72 من مجلة الضريبة بآجال التدارك وسقوط حقّ الإدارة في المراجعة الجبائية وأنّ الفصل المنطبق زمن الوقائع هو الفصل 66 من مجلة الضريبة قبل تنقيحه بأحكام مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الذي تضمّن صراحة حقّ الإدارة الجبائية في التوظيف الوجوبي للأداء على المطالب به الذي لم يقدّم في الآجال القانونية التصاريح المنصوص عليها بالفصول 51 و52 و56 و61 من هذه المجلة أو قدّم تصريحاً منقوصاً أو مغلوفاً في أرباحه أو مداخيله أو رقم معاملاته وكذلك في الخصم أو التسبقات.

وحيث إقتضى الفصل 5 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية أنّه " تراقب مصالح الجبائية وتراجع التصاريح والعقود والكتابات والنقل والفواتير والوثائق المستعملة أو المثبتة لضبط الأداءات

الخاضعة لأحكام هذه المجلة ودفعها أو المقدمة لغرض الإنتفاع بإميازات أو تخفيضات جبائية أو لإسترجاع مبالغ زائدة بعنوان هذه الأداءات كما تراقب إحترام المطالب بالأداء لواجباته الجبائية".

وحيث نصّ الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنّه: "مع مراعاة أحكام الفصول 21 و23 و24 و26 من هذه المجلة يقع بالنسبة إلى الأداء المصرّح به تدارك الإغفالات والأخطاء والإخفاءات التي وقعت معاينتها في أساس الأداء أو في تطبيق نسبه أو في إحسابه... إلى موافى السنة الرابعة الموالية للسنة التي تمّ خلالها تحقيق الربح أو الدخل أو رقم المعاملات أو قبض أو صرف المبالغ أو غيرها من العمليّات الموجبة لدفع الأداء"، كما إقتضى الفصل 51 من مجلة الضريبة أنّه على الشركات والأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل المتعاطين لنشاط تجاري أو لمهنة غير تجارية دفع ثلاث تسبقات تسمى أقساط إحتياطية وذلك بعنوان الضريبة المستوجبة على مداخيلهم أو على أرباحهم الجمليّة.

وحيث يستنتج ما سبق أنّ الإقساط الإحتياطية تدخل بصريح النصوص ضمن مجال تطبيق الأداء ومرتبطة إرتباطا وثيقا بأساس الضريبة على الدخل، الأمر الذي من شأنه أن تترتب عنه ضرورة مراجعتها كلّما تمّت مراجعة أساس الضريبة المعنيّة بالأمر، فضلا عن أنّ التحلّف عن دفع الأقساط الإحتياطية في الآجال القانونيّة يؤول إلى توظيف خطايا تأخير يتعيّن على الإدارة مراقبتها بدورها كتمكينها من وسائل الإلزام بأدائها.

وحيث ترتبنا على ما سبق بيانه يكون قضاء محكمة الحكم المطعون فيه بعدم إمكانيّة مراجعة الأقساط الإحتياطية في غير طريقه قانونا، الأمر الذي يتعيّن معه قبول الطعن المائل على ذلك الأساس.

ولهذه الأسباب:

قرّرت المحكمة:

أوّلا: قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية على محكمة الإستئناف بصفاقس لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الأولى برئاسة الرئيس الأول للمحكمة الإدارية السيد عبد السلام المهدي قريصية وعضوية المستشارين السيدين عادل الصباغ ومحمد القلال.

وتلي علنا بجلسة يوم 28 نوفمبر 2016 بحضور كاتبة الجلسة السيدة سماح الماجري.

المشاركة المقررة

كريمة النفزي

الرئيس الأول للمحكمة الإدارية

عبد السلام المهدي قريصية

الكاتبة العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء: لطفي الخالدي