الجمهوريّة التونسيّة

المحكمة الإداريّة

القضيّة عدد: 312458

تاريخ القرار: 22 مارس 2019

الحمد لله،

قرار تعقيبي

بإسم الشعب التونسي

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية القرار التالي بين:

المعقبة: شركة ********** في شخص ممثلها القانوني مقرها الإجتماعي، ********** ، **********،

**********، نهج **********، ********** نائبها الأستاذ**********

الكائن مكتبه **********، مكتب ********* ، ********** ،

من جهة،

المعقب ضده: الإدارة العامة للأداءات في شخص ممثلها القانوني بمكاتبها الكائنة بشارع**********، عدد **،

،

من جهة أخرى،

بعد الاطلاع على مطلب التعقيب المقدّم من الأستاذ ********** نائب المعقبة المذكورة أعلاه والمرسّم بكتابة المحكمة بتاريخ 8 ديسمبر 2011 تحت عدد 312458 طعنا في الحكم الإستئنافي الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس تحت عدد 7057 بتاريخ 2 فيفري 2011 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بنقض الحكم الإبتدائي والقضاء من جديد بإقرار قرار التوظيف الإجباري عدد 2009/43 المؤرخ في 2009/43 وإجراء العمل به.

وبعد الاطلاع على الحكم المطعون فيه الّذي تفيد وقائعه أنّ المعقبة خضعت بموجب نشاطها المتمثل في صناعة البلاستيك ومواد التجميل إلى مراجعة أولية لوضعيتها الجبائية في مادة الخصم من المورد بعنوان الفترة الممتدة من 1 جانفي 2005 إلى 31 ديسمبر 2007 أفضت إلى صدور قرار في التوظيف الإجباري للأداء صادر بتاريخ 10 سبتمبر 2009 تحت عدد 2009/43 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة قدره

34.864،202 د أصلا وخطايا فإعترضت عليه المعقبة أمام المحكمة الإبتدائية بتونس التي تعهدت بالقضية وأصدرت حكما تحت عدد 4051 بتاريخ 17 فيفري 2010 يقضي بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بإبطال قرار التوظيف الإجباري عدد 2009/43 الصادر بتاريخ 10 سبتمبر 2009 فتولت المعقب ضدها إستئناف الحكم المذكور أمام محكمة الإستئناف التي تعهدت بالقضية وأصدرت الحكم المضمن بالطالع موضوع الطعن الماثل.

وبعد الاطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من نائب المعقبة بتاريخ 3 فيفري 2012 والرامية إلى طلب قبول مطلب التعقيب شكلا وفي الأصل نقض القرار المطعون فيه الصادر عن محكمة الإستئناف بتونس تحت عدد 7057 المؤرخ في 2 فيفري 2011 وإرجاع الملف إلى محكمة الإستئناف بتونس للحكم فيه بهيئة مغايرة بالإستناد إلى ما يلي:

أولا: مخالفة الحكم المنتقد لأحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لما قضى بنقض الحكم الإبتدائي وإقرار بسلامة قرار التوظيف الإجباري رغما عن أن هذا الأخير لم يكن معللا ولم يلتزم بالتنصيصات الوجوبية المنصوص عليها بالفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بإعتبار أنه إستند إلى أحكام الفصل 83 من ذات المجلة الذي يجيز توظيف الخطايا فحسب والحال أن المبلغ المطالب به والمقدر ب 34.864،202د شمل أصل الأداء والخطايا حسب الصفحة الثانية من قرار التوظيف وشمل أصل الأداء دون خطايا حسب الصفحة السادسة من نفس القرار بما يمثل خرقا لأحكام الفصل 50 من م ح إ ج الذي أوجب تعليل قرار التوظيف الإجباري عبر بيان أسانيده القانونية بوضوح ودون لبس.

ثانيا: ضعف التعليل لعدم تضمن الحكم المنتقد الرد على الدفوعات المثارة من قبل منوبته بخصوص الإخلالات الأصلية التي شابت قرار التوظيف بإعتبار أن الإدارة لم تأخذ بعين الإعتبار الإستثمارات المحققة من طرف الرئيس المدير العام التي تتمتع بالطرح الجبائي خلال السنوات موضوع المراجعة وذلك تطبيقا لأحكام الفصل 4 من القانون عدد 48 المؤرخ في 2 أوت 1987 المتعلق بإحداث تعديلات جبائية لفائدة المكتتبين في سندات المساهمات والذي يرخص للمؤجرين ولمؤسسات الضمان الإجتماعي عدم القيام بالخصم من المورد بعنوان الضريبة على الدخل وذلك على المداخيل المعاد إكتتابها من قبل الأجير.

وبعد الإطلاع على تقرير الرد الوارد من المعقب ضدها بتاريخ 16 مارس 2012 والرامية إلى رفض الطعن بالتعقيب وحمل المصاريف القانونية على المعقبة بمقولة أن قرار التوظيف الإجباري حدد الأسس القانونية التي إعتمدتها لتوظيف الأداء على المعقب ضدها وهي أحكام الفصل 83 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 53 من مجلة الضريبة الذي يلزم كل مؤجر بخصم الأداء من المورد على كل الأجور والمرتبات والجرايات والإيرادات

التي يتولى خلاصها وأن الفصل 83 من ذات المجلة قد حدد العقوبة في صورة إخلال المؤجر بواجبه الجبائي سالف الذكر وأن محكمة الإستئناف قد أقرت بصحة قرار التوظيف الإجباري للأداء بعد أن عاينت أن المبالغ التي وظفت على المعقبة كانت بعنوان خطية جبائية تساوي الأداء الذي لم تقم بخصمه بصفة كاملة مما يكون معه قرار التوظيف الإجباري معللا ولم يلحق أي ضرر بالمطالبة بالأداء وإن إعتمدت إدارة الجباية مصطلحات عديدة لتحديد طبيعة المبالغ الموظفة على المعقبة مضيفة بأن المحكمة المنتقد حكمها أصدرت قرارا فيما تسلط عليه الإستئناف الذي رفعته لديها مصالح الجبائية طبقا لأحكام الفصل 144 من م م م ت ومن البديهي أن لا تنظر المحكمة إلا في خصوص ذلك طبقا لأحكام الفصل 145 من تلك المجلة وأن التقارير التي تقدمت بها المعقبة في الطور الإستئنافي بما يفيد تمسكها بعدم وجوب الخصم من المورد بعنوان الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين المستوجبة على الأجور والمرتبات التي صرفتها لرئيس مديرها العام ولم يتسن لمحكمة الإستئناف أن تعمل نظرها وإجتهادها في تلك المسألة بإعتبار أنها لم تثرها لديها مشيرة إلى أن الفصل 4 من القانون عدد 48 لسنة 1987 المتعلق بإحداث تعديلات جبائية لفائدة المكتتبين في سندات المساهمات رفّع من سقف إعفاء الإستثمارات المتمثلة في شراء أسهم ومنابات أو رقاع حديثة الإصدار من 30 في المائة من الدخل السنوي إلى 50 في المائة كما تم إعفاء المؤجرين من واجب القيام بالخصم من المورد أو ما يعبر عنه أنذاك بالحجز من العين بعنوان الأداءات الموظفة على الجزء من الأجر الذي أعيد إستثماره في إقتناء الأسهم أو المنابات أو الرقاع وأنه لم يثبت من أوراق القضية أن الرئيس المدير العام للمعقبة إكتتبت أسهمها أو منابات جديدة الإصدار في رأس المال الأصلي أو في الترفيع في رأسمال مؤسسات تقوم بالأنشطة التي نص عليها الفصل 1 من مجلة تشجيع الإستثمارات وأنه علاوة على ذلك فإنه بإلغاء القانون عدد 75 لسنة 1962 المؤرخ في 31 ديسمبر 1962 تلغى كل الفصول التي نقحته بما في ذلك الفصل 4 من القانون عدد 48 لسنة 1987 المؤرخ في 2 أوت 1987.

وبعد الإطلاع على بقيّة الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرخ في الأول من جوان 1972 المتعلق بالمحكمة الإدارية وعلى جميع النصوص التي نقحته وتممته وآخرها القانون الأساسي عدد 2 لسنة 2011 المؤرخ في 3 جانفي 2011.

وبعد الاطلاع على ما يفيد استدعاء الطرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 14 فيفري 2019، وبها تلا المستشار المقرر السيد مراد بن مولّي ملخصا من تقريره ولم يحضر الأستاذ **********وبلغه الإستدعاء وحضر ممثل الإدارة ********** وتمسك بالرد على مستندات التعقيب.

حجزت القضيّة للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 22 مارس 2019.

وبها وبعد المفاوضة القانونيّة صرّح بما يلي:

من جهة الشكل:

حيث قدّم مطلب التعقيب ممّن له الصفة والمصلحة وفي الآجال القانونيّة واستوفى بذلك جميع المقومات الشكليّة، لذا فقد تعيّن قبوله من هذه الناحية.

من جهة الأصل:

عن المطعن المتعلقين بخرق أحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية:

حيث تمسك نائب المعقبة بمخالفة الحكم المنتقد لأحكام الفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لما قضى بنقض الحكم الإبتدائي وإقرار بسلامة قرار التوظيف الإجباري رغما عن أن هذا الأخير لم يكن معللا ولم يلتزم بالتنصيصات الوجوبية المنصوص عليها بالفصل 50 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية بإعتبار أنه إستند على أحكام الفصل 83 من ذات المجلة الذي يجيز توظيف الخطايا فحسب والحال أن المبلغ المطالب به والمقدر ب34.864،200د شمل أصل الأداء والخطايا حسب الصفحة الثانية من قرار التوظيف وشمل أصل الأداء دون خطايا حسب الصفحة السادسة من نفس القرار بما يمثل خرقا لأحكام الفصل 50 من م ح إ ج الذي أوجب تعليل قرار التوظيف الإجباري عبر بيان أسانيده القانونية بوضوح ودون لبس.

وحيث دفعت المعقب ضدها بأن قرار التوظيف الإجباري حدد الأسس القانونية التي إعتمدتها لتوظيف الأداء على المعقب ضدها وهي أحكام الفصل 83 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية والفصل 53 من مجلة الضريبة الذي يلزم كل مؤجر بخصم الأداء من المورد على كل الأجور والمرتبات والجرايات والإيرادات التي يتولى خلاصها وأن الفصل 83 من ذات المجلة قد حدد العقوبة في صورة إخلال المؤجر بواجبه الجبائي سالف الذكر وأن محكمة الإستئناف قد أقرت بصحة قرار التوظيف الإجباري للأداء بعد أن عاينت أن المبالغ التي وظفت على المعقبة كانت بعنوان خطية جبائية تساوي الأداء الذي لم تقم بخصمه بصفة كاملة، مما يكون معه قرار التوظيف الإجباري معللا ولم يلحق أي ضرر بالمطالبة بالأداء وإن إعتمدت إدارة الجبائية مصطلحات عديدة لتحديد طبيعة المبالغ الموظفة على المعقبة.

وحيث إقتضى الفصل 50 من م ح إ ج أنه "بصرف النظر عن أحكام الفصل 65 من مجلة تشجيع الاستثمارات يتمّ التوظيف الإجباري للأداء المنصوص عليه بالفصل47 من هذه المجلة بواسطة قرار معلل يصدره

وزير المالية أو من فوض له وزير المالية في ذلك على أساس النتائج التي أفضت إليها المراجعة الجبائية وردّ المطالب بالأداء عليها إن توفر. ويتضمن قرار التوظيف الإجباري للأداء البيانات التالية :

. مصالح الجباية التي تولت إجراء المراجعة الجبائية ،

. طريقة توظيف الأداء المتبعة ،

. الأسس القانونية التي انبنى عليها القرار ،

. اسم ولقب المحققين ورتبهم ،

. تاريخ بداية المراجعة المعمقة وختمها ومكانها ،

. السنوات والأداءات التي شملتها المراجعة الجبائية ،

. مبلغ الأداء المستوجب والخطايا المتعلقة به أو التعديلات المتعلقة بفائض الأداء وبالخسائر و بالاستهلاكات المؤجلة طبقا للقانون ،

. القباضة المالية التي سيتمّ بها تثقيل المبالغ المستوجبة ،

. إعلام المطالب بالأداء بحقه في الاعتراض على قرار التوظيف الإجباري للأداء لدى المحكمة الابتدائية المختصة ترابيا والأجل المحدّد لذلك،

. إعلام المطالب بالأداء بإمكانية توقيف تنفيذ القرار طبقا لأحكام الفصل 52 من هذه المجلة".

وحيث إستقر فقه قضاء هذه المحكمة على إعتبار أنه من الثابت أن جزاء الإخلال ببعض البيانات الواجب تضمينها بقرار التوظيف يكون مختلفا بحسب نوع البيان المختل وأهميته ودوره في الإجراءات وتأثيره على حقوق المطالب بالأداء، وبالتالي لا يمكن أن يكون الجزاء في كل الحالات بطلان التوظيف وأن المقصود ببيان الأسباب القانونية التي إستندت إليها مصالح الجباية حين تعديلها للوضعية الجبائية للمطالب بالضريبة حتى يتمكن هذا الأخير من الإطلاع على طبيعة الإخلالات المكتشفة ومضمونها وكذلك على الأساس القانوني الذي إرتكزت عليه عملية التعديل من حيث الأصل.

وحيث يتبين بالإطلاع على الحكم المطعون فيه أن محكمة الحكم المنتقد أنه ثبت "تضمن الصفحة الثامنة من قرار التوظيف الإجباري جدول ملخص الأداءات المستوجبة المبالغ المستوجبة عن كل سنة ضمنن خاصة أصل الأداء لا يشكل تضارب أو تناقض في التعليل ضرورة أن توظيف الأداء كخطية عن النقص في الخصم من المورد بما يوازي قيمة النقص المسجل لا يتنافى وذكر المبالغ سابقة الذكر كأصل أداء لا يستخلص من تغيير أسباب التوظيف

أو سنده. وحيث ثبت والحال ما سلف ذكره إنتفاء ما نعته محكمة البداية على قرار التوظيف الإجباري المعترض عليه من تضارب أو تناقض في التعليل".

وحيث يتبين بالإطلاع على أوراق القضية أن تقرير التوظيف المصاحب لقرار التوظيف الإجباري الصادر ضد المعقبة والذي يعد جزء لا يتجزأ منه أنه تمت معاينة إخلالات المطالبة بالأداء بخصوص "إحتساب الخصم من المورد على الأجور بالنسبة للسنوات 2005 و 2006 و 2007 " وأنه تضمن تنصيصا على أنه عملا "بأحكام الفصل 83 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وبالرجوع إلى تصاريح المؤجر المودعة لنفس الفترة تبين أن المطالبة بالأداء قامت بخصم الأداء من المورد بصفة منقوصة بعنوان الأجور المدفوعة للرئيس المدير العام بالنسبة إلى سنوات 2005 و2006 و2007 وتم تحديد مبالغ النقص في الخصم من المورد، بما يكون معه قرار التوظيف الإجباري معللا، مما يكون معه الحكم المنتقد في طريقه لما قضى بنقض حكم البداية القاضي بإلغاء قرار التوظيف الإجباري، الأمر الذي يتجه معه رفض المطعن الماثل.

عن المطعن المتعلق بضعف التعليل:

حيث تمسك نائب المعقبة بإتسام الحكم المنتقد بضعف التعليل لعدم تضمنه الرد على الدفوعات المثارة من قبل منوبته بخصوص الإخلالات الأصلية التي شابت قرار التوظيف بإعتبار أن الإدارة لم تأخذ بعين الإعتبار الإستثمارات المحققة من طرف الرئيس المدير العام التي تتمتع بالطرح الجبائي خلال السنوات موضوع المراجعة وذلك تطبيقا لأحكام الفصل 4 من القانون عدد 48 المؤرخ في 2 أوت 1987 المتعلق بإحداث تعديلات جبائية لفائدة المكتتبين في سندات المساهمات والذي يرخص للمؤجرين ولمؤسسات الضمان الإجتماعي عدم القيام بالخصم من المورد بعنوان الضريبة على الدخل وذلك على المداخيل المعاد إكتتابها من قبل الأجير.

وحيث دفعت المعقبة بأن المحكمة المنتقد حكمها أصدرت قرارا فيما تسلط عليه الإستئناف الذي رفعته لديها مصالح الجبائية طبقا لأحكام الفصل 144 من م م م ت ومن البديهي لا تنظر المحكمة إلا في خصوص ذلك طبقا لأحكام الفصل 145 من تلك المجلة وأن التقارير التي تقدمت بها المعقبة في الطور الإستئنافي بما يفيد تمسكها بعدم وجوب الخصم من المورد بعنوان الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين المستوجبة على الأجور والمرتبات التي صرفتها لرئيس مديرها العام ولم يتسن لمحكمة الإستئناف أن تعمل نظرها وإجتهادها في تلك المسألة بإعتبار أنها لم تثرها لديها مشيرة إلى أن الفصل 4 من القانون عدد 48 لسنة 1987 المتعلق بإحداث تعديلات جبائية لفائدة المكتتبين في سندات المساهمات رفّع من سقف إعفاء الإستثمارات المتمثلة في شراء أسهم ومنابات أو رقاع حديثة الإصدار من 30 في المائة من الدخل السنوي إلى 50 في المائة كما تم إعفاء المؤجرين من واجب القيام بالخصم من

المورد أو ما يعبر عنه أنذاك بالحجز من العين بعنوان الأداءات الموظفة على الجزء من الأجر الذي أعيد إستثماره في إقتناء الأسهم أو المنابات أو الرقاع وأنه لم يثبت من أوراق القضية أن الرئيس المدير العام للمعقبة إكتتبت أسهمها أو منابات جديدة الإصدار في رأس المال الأصلي أو في الترفيع في رأسمال مؤسسات تقوم بالأنشطة التي نص عليها الفصل 1 من مجلة تشجيع الإستثمارات وأنه علاوة على ذلك فإنه بإلغاء القانون عدد 75 لسنة 1962 المؤرخ في 31 ديسمبر 1962 تلغى كل الفصول التي نقحته بما في ذلك الفصل 4 من القانون عدد 48 لسنة 1987 المؤرخ في 2 أوت 1987.

وحيث إقتضى الفصل 72 من القانون المتعلّق بالمحكمة الإدارية على أنّه " تقتصر الجلسة العامة، إذا ما رفع لديها حكم مطعون فيه، على النظر في المطاعن القانونية التي سبق التمسك بها لدى حاكم الأصل إلا إذا كان المطعن المثار لأول مرة أمام التعقيب متعلقا بالنظام العام أو كان متعلقا بعيب تسرب إلى الحكم المطعون فيه لا يمكن معرفته إلا بالإطلاع على ذلك الحكم.

غير أنه يمكن للجلسة العامة، وبإثارة من الطاعن، أن تراقب الوجود المادي للوقائع التي انبنى عليها الحكم المطعون فيه وتبحث إن كان حاكم الأصل قد أعطاها وصفا قانونيا صحيحا".

وحيث ثبت بمراجعة أوراق الملف الإستئنافي أنّه لم يسبق للمعقّبة أن تمسكت، بمناسبة ردها عن مستندات الإستئناف أمام المحكمة المنتقد حكمها، بالإخلالات الأصلية التي شابت قرار التوظيف بإعتبار أن الإدارة لم تأخذ بعين الإعتبار الإستثمارات المحققة من طرف الرئيس المدير العام التي تتمتع بالطرح الجبائي خلال السنوات موضوع المراجعة وذلك تطبيقا لأحكام الفصل 4 من القانون عدد 48 المؤرخ في 2 أوت 1987 المتعلق بإحداث تعديلات جبائية لفائدة المكتتبين في سندات المساهمات بل إقتصر طعنه، في الطور الإستئنافي، على مخالفة الإدارة لأحكام الفصل 50 من م ح إ ج، بما يغدو معه المطعن الماثل واردا لأوّل مرة لدى التعقيب، وتعيّن لذلك رفضه شكلا.

ولهذه الأسباب:

قرّرت المحكمة:

أوّلا: قبول التعقيب شكلا ورفضه أصلا.

ثانيا: حمل المصاريف القانونية على المعقبة.

وصدر هذا الحكم عن الدائرة التعقيبية الثالثة برئاسة السيدة سميرة قيزة وعضويّة المستشارين السيد عبد الرزاق الزنوني والسيدة سماح عميرة.

وتلي علنا بجلسة يوم 22 مارس 2019 بحضور كاتبة الجلسة السيدة وسيلة النفزي.

رئيسة الدائرة

سميرة قيزة

المستشار المقرّر

مراد بن مولّي

الكاتب العام للمحكمة الإدارية

الإمضاء: لطفي الخالدي

312458. 19 03 .03.