الجمهوريّـة التونسيّـة **الحمد لله،**

مجلـس الدّولـة

المحكمـة الإداريّــة

تـقريــر ختــم التّـحقيــق

الدائرة التعقيبية الثالثة

القضيّـة عــدد : 310660

المعقّبة: الإدارة العامّة للأداءات في شخص ممثّلها القانوني، مقرّها بشارع الهادي شاكر عدد 93، تونس،

والمعقّب ضــدّه:**********، مقرّه بشارع ******، حيّ *****، سوسة، نائبه الأستاذ*******، الكائن مكتبه بشارع **** عدد **، سوسة،

ملخّـص وقـائع القضيّـة:

تفيد وقائع القضيّة أنّه تبعا لعدم إيداع المعقّب ضدّه بوصفه بائعا للأكلة الخفيفة لتصاريحه المستوجبة في مادّة الضريبة على دخل الأشخاص الطّبيعيين للسّنوات من 1999 إلى 2001 والأقساط الإحتياطية للسّنوات من 2000 إلى 2002 والمعلوم على المؤسّسات ذات الصّبغة الصناعية أو التجارية أو المهنيّة لفائدة الجماعات المحليّة للسنوات من 1999 إلى 2002 قامت مصالح المراقبة الجبائيّة بالتّنبيه عليه قصد تسوية وضعيّته إلاّ أنّه لم يستجب فصدر ضدّه طبقا لأحكام الفصل 47 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة قرار في التّوظيف الإجباري للأداء بتاريخ 25 أفريل 2007 تحت عدد 607/2007 يقضي بمطالبته بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامّة للبلاد التونسيّة قدره 1.652,247د أصلا وخطايا فاعترض عليه أمام المحكمة الإبتدائيّة بسوسة التي تعهّدت بالقضيّة وأصدرت فيها بتاريخ 31 جانفي 2008 الحكم الإبتدائي عدد 1090 القاضي إبتدائيّا بقبول الإعتراض شكلا وفي الأصل بنقض قرار التّوظيف الإجباري للأداء في فرعه المتعلّق بالأداءات المستوجبة بعنوان سنوات 1999 و2000 و2001 لسقوطها بمرور الزمن وإقراره فيما زاد على ذلك وحمل المصاريف القانونية على المعترض، وهو الحكم الذي استأنفته المعقّبة أمام محكمة الإستئناف بسوسة التي تعهّدت بالقضيّة وأصدرت فيها الحكم الإستئنافي الجبائي عدد 959 بتاريخ 3 فيفري 2009 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي

الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي وحمل المصاريف القانونية على المستأنفة، وهذا الحكم هو محلّ الطّعن الماثل.

الحكم الإستئنافي المطعون فيه : الحكم الإستئنافي الجبائي الصادر عن محكمة الإستئناف بسوسة بتاريخ 3 فيفري 2009 في القضية عدد 959 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الإبتدائي وحمل المصاريف القانونية على المستأنفة.

إجراءات الطعن بالتعقيب :

تاريخ الإعلام بالحكم الإستئنافي : -
تاريخ القيام : 28 سبتمبر 2009
تاريخ تقديم المذكرة و مرفقاتها : 26 أكتوبر 2009

طلبات المعقّبة: قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه مع الإحالة لمحكمة الإستئناف المختصّة لتعيد النّظر في القضيّة بتركيبة جديدة وحمل المصاريف القانونيّة على المعقّب ضدّه.

موجز أسباب الطّعن:

أوّلا: خرق أحكام الفصل 7 من القانون عدد 82 المؤرّخ في 9 أوت 2000 المتعلّق بإصدار مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة، بمقولة أنّ محكمة الإستئناف أيّدت محكمة البداية التي اعتبرت أنّ حدث الإنشاء طرأ بصفة سابقة لدخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة حيّز التنفيذ وأنّ النصّ المنطبق في مادّة التقادم هو النصّ السّاري المفعول في 31 ديسمبر من سنة توظيف الضريبة وارتأت تطبيق أحكام الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات في حين أنّ النص القانوني المنطبق هو الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الذي يحدّد أجل المراجعة بـ 4 سنوات من تاريخ السنة التي تمّ خلالها تحقيق الربح أو الدّخل أو رقم المعاملات وذلك عملا بمبدإ الأثر المباشر للأحكام الجديدة الوارد بالمجلة المذكورة والمنطبقة منذ غرّة جانفي 2002 على جميع الوضعيّات القانونية بما في ذلك تلك التي نشأت قبل دخول هذه المجلّة حيّز التنفيذ والتي لم تسقط بالتّقادم في هذا التّاريخ أي في 1 جانفي 2002 بموجب أحكام القانون القديم أي الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات. وأضافت الإدارة أنّ فقه قضاء المحكمة الإدارية استقرّ على أنّ التّمديد في آجال التّقادم بموجب نصّ قانوني جديد ينطبق بصفة فوريّة على الوضعيّات التي لم تكتمل فيها مدّة التقادم في ظلّ سريان القانون القديم.

ثانيا: خرق أحكام الفصلين 19 و20 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، بمقولة أنّ آجال التّقادم والتّدارك المنصوص عليها بمجلّة الحقوق والإجراءات الجبائية تطبّق على الأداءات الخاضعة لأحكام هذه المجلة والتي أصبحت مستوجبة قبل غرّة جانفي 2002 ولم تسقط بمرور الزّمن بموفّى سنة 2001 طبقا للتّشريع الملغى بمقتضى أحكام الفصل 7 من قانون إصدار المجلّة

المشار إليها وكذلك على نفس الأداءات التي ستصبح مستوجبة ابتداء من غرّة جانفي 2002. لذلك فإنّ آجال التّقادم في قضيّة الحال تخضع لأحكام مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وبالخصوص إلى أحكام الفصلين 19 و20 منها وليس لمجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وذلك من حيث انقضاء المدّة وطرق قطع التّقادم، وأنّه يتبيّن من أوراق الملف أنّه تمّت معاينة المعقّب ضدّه في حالة إغفال عن إيداع التّصاريح المستوجبة في مادّة الضريبة على دخل الأشخاص الطّبيعيين للسّنوات من 1999 إلى 2001 والأقساط الإحتياطية للسّنوات من 2000 إلى 2002 والمعلوم على المؤسّسات ذات الصّبغة الصناعية أو التجارية أو المهنيّة لفائدة الجماعات المحليّة من 1999 إلى 2002 فقامت مصالح المراقبة الجبائيّة بالتّنبيه عليه بتاريخ 5 جانفي 2007 قصد تسوية وضعيّته الجبائيّة في أجل 30 يوما من تاريخ تبليغ التنبيه، وبالتّالي فإنّ تدخّل مصالح الجباية في قضية الحال كان في حدود آجال التّدارك المحدّدة بعشر سنوات المنصوص عليها بالفصل 20 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية. وقد قضت محكمة الحكم المطعون فيه بسقوط حق الإدارة في المطالبة بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات طبقا لأحكام الفصل 72 من مجلة الضريبة في حين أنّ أحكام الفصل 72 المذكور تمّ إلغاء مفعولها بمقتضى أحكام الفصل 7 من القانون عدد 82 المؤرّخ في 9 أوت 2000 المتعلّق بإصدار مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة وتعويضه بمقتضى أحكام الفصل 19 المذكور.

<u>طلبات المعقّب ضدّه</u> : رفض مطلب التعقيب.

<u>ردّ المعقّب ضدّه</u>: 5 ديسمبر 2009
هذا الردّ تضمّن ما يلي:

<u>أوّلا: بخصوص المطعن الأوّل المأخوذ من خرق أحكام الفصل 7 من القانون عدد 82 المؤرّخ في 9 أوت 2000 المتعلّق بإصدار مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة</u>، دفع نائب المعقّب ضدّه بأنّ قرار التّوظيف الإجباري للأداء شمل سنوات 1999 و2000 و2001 و2002 وأنّ الحدث المنشئ للأداءات المتعلّقة بالسّنوات الثلاثة الأولى جاء قبل صدور مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وهو ما يجعلها خاضعة لأحكام القوانين السابقة لإصدار المجلة المذكورة وخصوصا لأحكام الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات باعتبار أنّ القانون الجديد لا يمكن أن يسري على وضعيّات نشأت في ظلّ أحكام القانون القديم عملا بمبدإ عدم رجعيّته. وأضاف أنّ المعقّبة تخلط بين مبدأ الأثر المباشر للقانون الجديد ومبدأ عدم رجعيّته.

<u>ثانيا: بخصوص المطعن الثّاني المأخوذ من خرق أحكام الفصلين 19 و20 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية</u>، دفع نائب المعقّب ضدّه بأنّ الحدث المنشئ للأداء قد تمّ قبل صدور الفصلين 19 و20 المذكورين وأنّه تطبيقا لأحكام الفصل 72 من مجلة الضريبة فإنّ الأداء المتعلّق بسنوات 1999 و2000 و2001 يكون قد سقط بمرور الزّمن وبالتّالي فإنّه لا يمكن الإستناد لأحكام قانون جديد للتّمديد في آجال التّقادم. ولاحظ أنّ التمديد في آجال التقادم بموجب الفصل 19 من مجلة

الحقوق والإجراءات الجبائيّة ينطبق على الأداء الذي لم يسقط بمرور الزمن في تاريخ دخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية حيّز التطبيق.

القــانون :

- من جهة الشكل :

حيث قدّم مطلب التعقيب في الأجل القانوني ممّن له الصفة والمصلحة مستوفيا شروطه ومقوّماته الشكليّة وتعيّن لذلك قبوله من هذه الناحية.

-من جهة الأصل :

عن المطعنين الأوّل والثّاني المأخوذين من خرق أحكام الفصل 7 من القانون عدد 82 المؤرّخ في 9 أوت 2000 المتعلّق بإصدار مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة وخرق أحكام الفصلين 19 و20 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية لاتّحاد القول فيهما:

حيث تمسّكت المعقّبة بأنّ محكمة الإستئناف أيّدت محكمة البداية التي اعتبرت أنّ حدث الإنشاء طرأ بصفة سابقة لدخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة حيّز التنفيذ وأنّ النصّ المنطبق في مادّة التقادم هو النصّ السّاري المفعول في 31 ديسمبر من سنة توظيف الضريبة وارتأت تطبيق أحكام الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات في حين أنّ النص القانوني المنطبق هو الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية الذي يحدّد أجل المراجعة بـ 4 سنوات من تاريخ السنة التي تمّ خلالها تحقيق الربح أو الدّخل أو رقم المعاملات وذلك عملا بمبدإ الأثر المباشر للأحكام الجديدة الواردة بالمجلة المذكورة والمنطبقة منذ غرّة جانفي 2002 على جميع الوضعيّات القانونية بما في ذلك تلك التي نشأت قبل دخول هذه المجلّة حيّز التنفيذ والتي لم تسقط بالتّقادم في هذا التّاريخ بموجب أحكام القانون القديم أي الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات. وأضافت المعقّبة أنّه يتبيّن من أوراق الملف أنّه تمّت معاينة المعقّب ضدّه في حالة إغفال عن إيداع التّصاريح المستوجبة في مادّة الضريبة على دخل الأشخاص الطّبيعيين للسّنوات من 1999 إلى 2001 والأقساط الإحتياطية للسّنوات من 2000 إلى 2002 والمعلوم على المؤسّسات ذات الصّبغة الصناعية أو التجارية أو المهنيّة لفائدة الجماعات المحليّة من 1999 إلى 2002 فقامت مصالح المراقبة الجبائيّة بالتّنبيه عليه بتاريخ 5 جانفي 2007 قصد تسوية وضعيّته الجبائيّة في أجل 30 يوما من تاريخ تبليغ التنبيه، وبالتّالي فإنّ تدخّل مصالح الجباية في قضية الحال كان في حدود آجال التّدارك المحدّدة بعشر سنوات المنصوص عليها بالفصل 20 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية في حين أنّ محكمة الحكم المطعون فيه قضت بسقوط حق الإدارة في المطالبة بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات طبقا لأحكام الفصل 72 من مجلة الضريبة والحال أنّ هذا الفصل 72 تمّ إلغاؤه بمقتضى أحكام الفصل 7 من القانون عدد 82 المؤرّخ في 9 أوت 2000 المتعلّق بإصدار مجلّة الحقوق والإجراءات الجبائيّة وتعويضه بأحكام الفصل 19 المذكور.

وحيث يتّضح من أوراق الملف أنّ محكمة الإستئناف أيّدت الحكم الإبتدائي القاضي بسقوط حقّ الإدارة في تدارك الأداءات المتعلّقة بسنوات 1999 و2000 و2001 استنادا إلى أنّ الحدث المنشئ بالنسبة للأداءات المتعلّقة بالسنوات المذكورة يعود تاريخه إلى ما قبل صدور مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية وبالتّالي فإنّه يبقى خاضعا لآجال التدارك المنصوص عليها بالأحكام السابقة لصدور هذه المجلة وذلك تطبيقا لمبدأ عدم رجعية القوانين.

وحيث اقتضى الفصل 72 من مجلّة الضّريبة في فقرتيه الثانية والثالثة أنّه :" يمكن تدارك الإغفالات الكلية التي وقعت معاينتها بعنوان احدى هذه الضرائب إلى إنتهاء السنة الخامسة المولية للسنة المستوجبة بعنوانها الضريبة.
ينقطع التقادم إمّا بتبليغ قرار التوظيف الإجباري أو بتحرير محضر لعدم تقديم أو عدم مسك وثائق المحاسبة وذلك قبل ستين يوما على الأقل من انتهاء السنة القصوى لأجل التدارك".

وحيث يستفاد من مقتضيات الفصل 7 من القانون عدد 82 لسنة 2000 المؤرّخ في 9 أوت 2000 أنّه تمّ إلغاء الفصل 72 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات ابتداء من دخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية حيّز التطبيق في غرّة جانفي 2002.

وحيث طالما أنّ حقّ تدارك الإغفالات الكلية المتعلّقة بسنوات 1999 و2000 و2001 لم يسقط بمرور الزمن طبقا للفصل 72 من مجلة الضريبة عند دخول مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية حيّز التنفيذ في غرة جانفي 2002 فإنّ مقتضيات المجلة الأخيرة في الذكر تنطبق بصفة فورية على وضعية المعقب ضدّه التي لم تتحصّن بالتقادم.

وحيث نصّ الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية على أنّه "يقع بالنسبة إلى الأداء المصرّح به تدارك الإغفالات والأخطاء والإخفاءات التي وقعت معاينتها في أساس الأداء أو في تطبيق نسبه أو في احتسابه:
1- إلى موفّى السنة الرابعة الموالية للسنة التي تمّ خلالها تحقيق الربح أو الدخل أو رقم المعاملات أو قبض أو صرف المبالغ أو غيرها من العمليات الموجبة لدفع الأداء".

وحيث اقتضى الفصل 20 من نفس المجلّة أنّه :"يرفع الأجل المنصوص عليه بالفصل 19 من هذه المجلة على عشر سنوات بالنسبة إلى الأداءات غير المصرح بها ويحتسب هذا الأجل إبتداء من تاريخ العقد أو الإحالة أو الكتب أو الحكم بالنسبة إلى معاليم التسجيل".

وحيث اقتضت الفقرة الثانية من الفصل 27 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة أنّه :"كما ينقطع التّقادم بالنسبة إلى الأداءات غير المصرّح بها بتبليغ التنبيه المنصوص عليه بالفقرة الثانية من الفصل 47 أو بتبليغ بتبليغ الإعلام بالمراجعة المعمقة للوضعية الجبائية المنصوص عليه بالفصل 39 من هذه المجلة".

وحيث استقرّ فقه قضاء هذه المحكمة على أنّ التمديد في آجال التّقادم بموجب نصّ قانوني جديد ينطبق بصفة فوريّة على الوضعيّات التي لم تكتمل فيها مدّة التقادم في ظلّ سريان النصّ القديم[1].

وحيث يتبيّن من أوراق الملف أنّ إدارة الجباية تفطّنت إلى أنّ المعقّب ضدّه كان في حالة إغفال كلي عن إيداع تصاريحه في مادّة الضريبة على دخل الأشخاص الطّبيعيين للسّنوات من 1999 إلى 2001 والأقساط الإحتياطية للسّنوات من 2000 إلى 2002 والمعلوم على المؤسّسات ذات الصّبغة الصناعية أو التجارية أو المهنيّة لفائدة الجماعات المحليّة للسنوات من 1999 إلى 2002 وعملا بالفقرة الثانية من الفصل 47 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية فإنّه تمّ التّنبيه عليه قصد تسوية وضعيّته بتاريخ 5 جانفي 2007.

وحيث عملا بذلك وطالما تولّت إدارة الجباية تبليغ نتائج التّنبيه المنصوص عليه بالفقرة الثانية من الفصل 47 للمعقب ضدّه بتاريخ 5 جانفي 2007، أي قبل موفّى السنة العاشرة الموالية للسنة التي تمّ فيها تحقيق الدّخل طبقا للفصل 20 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية، فإنّ قضاء محكمة الحكم المطعون فيه بسقوط حقّ الإدارة في تدارك الإغفالات المتعلقة بسنوات 1999 و2000 و2001 يغدو مخالفا للفصلين 20 و27 السالف ذكرهما وتعيّن بالتّالي قبول هذين المطعنين ونقض الحكم المطعون فيه على هذا الأساس.

وحيث لئن عمد المعقّب إلى الجمع، بعنوان هذا المطعن، بين هضم حقوق الدّفاع وخرق القانون، فقد ثبت بالإطّلاع على مضمونه أنّه يعيب على الحكم المطعون فيه هضم حقوق الدّفاع، الأمر الذي يتّجه معه اعتبار أنّ المطعن الماثل يتعلّق بهضم حقوق الدّفاع ضرورة أنّ العبرة تكمن في مضمون المطعن وليس في عنوانه[2].

المقترح :

- **أوّلا** : قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض القرار المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الاستئناف بسوسة لتعيد النظر فيها بهيئة حكمية جديدة.

- **ثانيا :** حمل المصاريف القانونيّة على المعقّب ضدّه.

حرّر بتاريخ 25 سبتمبر 2010

المقرّر :

حسين عمارة

---

[1] -الرجوع إلى القرار التعقيبي الصّادر في القضية عدد 37839 بتاريخ 5 نوفمبر 2007.

[2] -الرجوع إلى القرار التعقيبي الصادر في القضيّة عدد 36770 بتاريخ 18 جانفي 2008.