



قرار تعقيبي

باسم الشعب التونسي،

أصدرت الدائرة التعقيبية الثالثة بالمحكمة الإدارية القرار الآتي نصّه بين:

المعقبة: الإدارة العامّة للأداءات، مقرّها بشارع الهادي شاكر عدد 93، تونس،

من جهة،

والمعقّب ضدها: " ----- " في شخص ممثّلها القانوني، مقرّها بطريق " ----- " ، نائبها الأستاذ " ----- " الكائن مكتبه " ----- " ،

من جهة أخرى.

بعد الإطلاع على مطلب التعقيب المقدم من المعقّبة والمرسّم بكتابة المحكمة بتاريخ 1 فيفري 2008 تحت عدد 39189 طعنا في الحكم الإستئنافي الجبائي الصادر عن محكمة الإستئناف بقابس بتاريخ 5 أكتوبر 2007 في القضية عدد 27585 والقاضي بقبول الإستئناف شكلا وفي الأصل بإقرار الحكم الابتدائي.

وبعد الإطلاع على الحكم المطعون فيه الذي تفيد وقائعه أنّ المعقّب ضدها خضعت إلى مراجعة أوليّة لوضعيتها الجبائية فيما يتعلّق بالقسط الإحتياطي الأوّل لسنة 2005 ترتّب عنها صدور قرار في التوظيف الإجباري بتاريخ 16 نوفمبر 2005 تحت عدد 613/2005 يقضي بمطالبتها بدفع مبلغ جملي لفائدة الخزينة العامّة للبلاد التونسية قدره 7.523,954 د فاعترضت عليه أمام المحكمة الابتدائية بقابس التي تعهّدت بالقضية وأصدرت فيها بتاريخ 26 أكتوبر 2006 الحكم الابتدائي عدد 315 القاضي "إبتدائيا بإلغاء قرار التوظيف الإجباري للأداء عدد 613/2005 المؤرّخ في 16 نوفمبر 2005 وإبطال جميع مفاعيله"، وهو الحكم الذي استأنفته المعقّبة أمام محكمة الإستئناف بقابس التي تعهّدت بالقضية وأصدرت فيها حكمها المضمّن منطوقه بالطّالع والذي هو محل الطعن المائل.

وبعد الإطلاع على المذكّرة في بيان أسباب الطعن المدلى بها من المعقّبة بتاريخ 7 فيفري 2008 والرّامية إلى قبول مطلب التعقيب شكلا وأصلا ونقض الحكم المطعون فيه وإحالة القضية إلى محكمة الإستئناف المختصة لتتّظر فيها بتركيبة مغايرة وحمل المصاريف القانونيّة على المعقّب ضدها، وذلك بالإستناد إلى خرق أحكام الفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بمقولة أنّه يستخلص من الفصل المذكور أنّ الأقساط الإحتياطية تمثّل في واقع الأمر تسبقة تدفع على

ثلاث دفعوات متساوية يكون أساسها ومرجعها الضريبة المستوجبة بعنوان السنة السابقة لها وبالتالي فإنه في صورة تعديل مبلغ الضريبة المستوجبة بعنوان سنة ما نتيجة لمراجعة جبايئة فإنه ينتج عنه بالضرورة تعديل المبالغ المستوجبة بعنوان الأقساط الإحتياطية بالنسبة للسنة الموالية لها. ويتبين من أوراق الملف أنه بمناسبة تقديم المعقب ضدها لشهاد في الخصم من المورد بغية طرحها من أساس القسط الإحتياطي الأول لسنة 2005 تبين لمصالح الجباية أن النسبة المائوية للخصم من المورد المطبقة لا تتطابق مع النسبة المنصوص عليها بالفصل 52 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بخصوص المبالغ المدفوعة بعنوان الصّفات المبرمة مع الأشخاص المعنويين والأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدّخل حسب النظام الحقيقي ذلك أنّ نسبة 3 % مخالفة للنسبة المنطبقة وهي 1,5 %. وقد اعتبرت محكمة البداية أنّ الأقساط الإحتياطية غير قابلة للتّدارك والمراجعة طالما لم ينص الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبايئة على إمكانية تداركها، كما أنّها تمثّل تسبقة على دين غير محقّق ولا يجوز المطالبة بدفعها على مبالغ حلّ تاريخ أدائها، وقد أيّدتها في ذلك محكمة الحكم المنتقد التي اعتبرت أنّه طالما كانت الأقساط الإحتياطية تسبقات يقع دفعها قبل حلول الأجل لدفع الضريبة على أساس النسبة السابقة فهي بذلك وفاء معجلّ بدين غير محدّد معلق على شرط تحقّق الدّخل السنوي الجملي الصّافي الموظّف عليه الضريبة بما يكون معه إجراء التعديلات من قبل الإدارة على مقدار الضريبة على الدّخل ومن ثمة المطالبة بدفع تسبقات على مبالغ حلّ تاريخ أدائها ليس له موجب، إضافة إلى كون الفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبايئة لم ينص على إمكانية تدارك الأقساط الإحتياطية. واعتبرت المعقّبة أنّه خلافا لما ذهب إليه محكمة الإستئناف فإنّ الأقساط الإحتياطية تدخل في مجال تطبيق الأداء وتكون مرتبطة إرتباطا وثيقا بأساس الضريبة وهو ما يترتب عنه ضرورة مراجعتها كلّما تمّت مراجعة أساس الضريبة المعنوية واحتساب خطايا التّأخير المستوجبة، فهي مثل الضريبة المستوجبة تخضع للنّظام التّصريحى الذي يقوم عليه النّظام الجبايى التّونسي والذي يقوم على تلقائيتة التصريح مع إعطاء الإدارة إمكانية مراقبة هذه التّصاريح لاحقا. وأكّدت على أنّه طالما حوّل الفصل 52 المذكور طرح المبالغ المخصومة من المورد في شكل تسبقات من الأقساط الإحتياطية فإنّ عملية الطرح تكون طبقا للنّسب القانونيّة وأنّ كلّ خطأ في تطبيق هذه النّسب يترتب عنه تصحيح النّسبة المائوية لهذا الخصم وهو ما يترتب عنه آليا تصحيح أساس الأقساط الإحتياطية ومن ثمة مبالغها.

وبعد الإطّلاع على تقرير نائب المعقب ضدها المدلى به بتاريخ 6 أكتوبر 2008 والّرّامي إلى رفض مطلب التعقيب بالإستناد إلى ما يلي:

أولا، من جهة الشّكل:

1- بخصوص إجراءات التّبلغ: دفع نائب المعقب ضدها بأنّ المعقّبة لم تتولّ تبليغ مطلب التّعقيب إلى منوّبته حتّى تتمكّن من معرفة مدى احترام آجال التّقاضي ومدى احترام مقتضيات القانون الذي يقتضي أن يكون مطلب التّعقيب معلّلا تعليلا كافيا وواضحا وكذلك ضرورة أن تتضمّن مذكرة بيان أسباب الطّعن كلّ المطاعن المثارة صلب مطلب التّعقيب دون غيرها.

2- فيما يتعلق بصفة القيام: دفع نائب المعقّب ضدّها بأنّ الإدارة العامّة للأداءات لم تكن طرفاً في النزاع في المرحلة الإستئنافية ضرورة أنّها لم تكن موجودة أصلاً باعتبار أنّها بعثت بمقتضى الأمر المؤرّخ في 14 ماي 2007. وقد سبق للمجلس الدّستوري أن أقرّ عدم دستوريّة مشروع قانون كان يهدف لجعل الإدارة المركزيّة تستأثر بالطّعن بالتعقيب بسبب تعارض ذلك مع مقتضيات الفصل 70 من القانون المتعلّق بالمحكمة الإداريّة، وإذا كان قانون عادي لا يسمح له بمخالفة قانون أساسي فمن باب أولى وأحرى أنّه لا يمكن للإدارة العامّة للأداءات أن تحلّ محلّ الإدارة الجهويّة للمراقبة الجبائيّة بقابس التي كانت طرفاً في النزاع في الطور الإستئنافي دون غيرها من الجهات الإداريّة.

ثانياً: من جهة الأصل: دفع نائب المعقّب ضدّها بأنّ محكمة الموضوع علّلت الحكم الصّادر عنها تعليلاً قانونيّاً واضحاً بالإعتماد على قراءة سليمة للفصل 19 من مجلة الحقوق والإجراءات الجبائيّة الذي لم تتضمّن أحكامه إمكانيّة مراجعة الأقساط الإحتياطيّة التي لا تعدو أن تكون سوى وسيلة من وسائل دفع الضرائب وليست ضريبة مستقلّة بذاتها.

وبعد الإطلاع على بقية الأوراق المظروفة بالملف.

وبعد الإطلاع على القانون عدد 40 لسنة 1972 المؤرّخ في 1 جوان 1972 والمتعلّق بالمحكمة الإداريّة كما تمّ تنقيحه وإتمامه بالنصوص اللاحقة له وآخرها القانون الأساسي عدد 7 لسنة 2008 المؤرّخ في 13 فيفري 2008.

وبعد الإطلاع على ما يفيد إستدعاء الطّرفين بالطريقة القانونيّة لجلسة المرافعة المعيّنة ليوم 4 أبريل 2009، وبها تمّ الإستماع إلى المستشار المقرر السيد حسين عمارة في تلاوة ملخّص من تقريره الكتابي وحضر ممثّل الإدارة العامّة للأداءات وتمسّك بمسندات التعقيب ولم يحضر الأستاذ عز الدين جلول وبلغه الإستدعاء.

وإثر ذلك حجزت القضية للمفاوضة والتصريح بالقرار لجلسة يوم 18 أبريل 2009.

وبها وبعد المفاوضة القانونيّة صرّح بما يلي :

- من جهة الشكل :

- عن الدّفع الأول المتعلّق بإجراءات التّبلغ:

حيث دفع نائب المعقّب ضدّها بأنّ المعقّبة لم تتولّ تبليغ مطلب التّعقيب إلى منوّبته حتّى تتمكّن من معرفة مدى احترام آجال التّقاضي ومدى احترام مقتضيات القانون الذي يقتضي أن يكون مطلب التّعقيب معلّلاً تعليلاً كافياً وواضحاً وكذلك ضرورة أن تتضمّن مذكرة بيان أسباب الطّعن كلّ المطاعن المثارة صلب مطلب التّعقيب دون غيرها.

وحيث خلافا لما دفع به نائب المعقّب ضدّها فإنّ الفصل 68 من القانون المتعلّق بالمحكمة الإدارية ولئن أوجب على المعقّب إبلاغ المعقّب ضدّه نظيرا من المذكّرة في بيان أسباب الطّعن ومؤيّداتها إلاّ أنّه لم يلزمه بأن يرفق محضر التّبلغ بنسخة من مطلب التّعقيب، الأمر الذي يتعيّن معه رفض هذا الدّفع.

- عن الدّفع الثّاني المتعلّق بصفة القيام:

حيث دفع نائب المعقّب ضدّها بأنّ الإدارة العامّة للأداءات لم تكن طرفا في النزاع في المرحلة الإستئنافية ضرورة أنّها لم تكن موجودة أصلا باعتبار أنّها بعثت بمقتضى الأمر المؤرّخ في 14 ماي 2007، وبالتالي فإنّه لا يمكن لها أن تحلّ محلّ الإدارة الجهويّة للمراقبة الجبائيّة بقباس التي كانت طرفا في النزاع في الطور الإستئنافي دون غيرها من الجهات الإدارية.

وحيث أنّ صدور الحكم الإستئنافي المطعون فيه ضدّ المركز الجهوي لمراقبة الأداءات بقباس لا يمنع الإدارة العامّة للأداءات، وهي التّسمية الجديدة للإدارة العامّة للمراقبة الجبائيّة المنصوص عليها بالأمر عدد 1198 لسنة 2007 المؤرّخ في 10 ماي 2007 المتعلّق بتنقيح وإتمام الأمر عدد 556 لسنة 1991 المؤرّخ في 23 أفريل 1991 المتعلّق بتنظيم وزارة الماليّة، من الطّعن فيه بالتّعقيب طالما أنّ المراكز الجهويّة لمراقبة الأداءات هي إدارات لامحوريّة تابعة لها مكفّفة بتمثيلها في التّراعات الجبائيّة طبقا لأحكام الفقرة الأخيرة من الفصل الثالث من الأمر عدد 1016 لسنة 1991 المؤرّخ في 1 جويلية 1991 المتعلّق بضبط مشمولات المصالح الخارجيّة للإدارة العامّة للمراقبة الجبائيّة، الأمر الذي يتّجه معه رفض هذا الدّفع أيضا.

وحيث قدّم مطلب التّعقيب في آجاله القانونيّة ممّن له الصّفة والمصلحة مستوفيا مقوّماته الشكليّة الجوهرية ممّا يتّجه معه قبوله من هذه الناحية.

- من جهة الأصل :

عن المطعن الوحيد المأخوذ من خرق أحكام الفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات:

حيث تعيب المعقّبة على محكمة الحكم المطعون فيه تأييدها للحكم الابتدائي الذي اعتبر أنّ الأقساط الإحتياطية غير قابلة للمراجعة والحال أنّها تدخل في مجال تطبيق الأداء وتكون مرتبطة إرتباطا وثيقا بأساس الضريبة وهو ما يترتب عنه ضرورة مراجعتها كلّما تمّت مراجعة أساس الضريبة المعنيّة واحتساب خطايا التّأخير المستوجبة، فهي مثل الضريبة المستوجبة تخضع للنّظام التّصريح الذي يقوم عليه النّظام الجبائي التّونسي والذي يقوم على تلقائيّة التّصريح مع إعطاء الإدارة إمكانيّة مراقبة هذه التّصاريح لاحقا.

وحيث ينصّ الفصل 51 من مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات على أنّه: "باستثناء المستغلّين في الفلاحة والصّيد البحري

والحرفيين الخاضعين للنظام التقديري والأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة التقديرية الاختيارية المشار إليها بالفقرة الفرعية الثانية من الفقرة 1 مكرّر من الفقرة 4 من الفصل 44 من هذه المجلة يطالب الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على الشركات والأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل المتعاطون لنشاط تجاري أو لمهنة غير تجارية بدفع ثلاث تسبقات تسمى "أقساط احتياطية" وذلك بعنوان الضريبة المستوجبة على مداخيلهم أو على أرباحهم الجمالية".

وحيث ينصّ الفصل 66 من نفس المجلة على أن "توظّف الضريبة وجوبا على المطالب بها الذي لم يقدّم في الآجال القانونية التصاريح المشار إليها بالفصول 51 و52 و56 و61 من هذه المجلة أو الذي قدّم تصريحاً منقوصاً أو مغلوفاً في أرباحه أو مداخيله أو رقم معاملاته وكذلك في الخصم أو التسبقات".

وحيث يستخلص من مقتضيات الفصلين المشار إليهما أنّ الأقساط الاحتياطية تدخل بصريح هذين النّصين ضمن مجال تطبيق الأداء ومرتبطة ارتباطاً وثيقاً بأساس الضريبة على الدخل أو على الشركات، الأمر الذي يترتب عنه ضرورة مراجعتها كلّما تمت مراجعة أساس الضريبة المعنية بالأمر.

وحيث لئن كانت الأقساط الاحتياطية لا تمثل أداءً مستقلاً وإنما طريقة من طرق الدّفع فإنّ ذلك لا يمنع من مراجعة الأداء الذي توجب دفعه بعنوانها باعتبار أنّ تغيير الإدارة في الأداء المستوجب بعنوان سنة معينة يؤدي إلى تغيير في مبلغ الأداء المستوجب بعنوان الأقساط الاحتياطية الواجب دفعه في السنة الموالية وبالتالي يكون احتساب إدارة الجباية للأقساط الاحتياطية إلى جانب الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين في محلّه.

وحيث بناء عليه يكون قضاء محكمة الحكم المطعون فيه بعدم قابلية الأقساط الاحتياطية للمراجعة في غير طريقه ممّا يتّجه معه قبول هذا المطعن ونقض الحكم المطعون فيه على أساسه.

ولهذه الأسباب

قرّرت المحكمة :

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

ثانياً: حمل المصاريف القانونية على المعقب ضدها.

وصدر هذا القرار عن الدائرة التعقيبية الثالثة برئاسة السيد غازي الجريبي، الرئيس الأوّل للمحكمة الإدارية وعضوية المستشارين السيّد يسرى كريمة والسيد منير العربي.

وتلي علنا بجلسة يوم 18 أبريل 2009 بحضور كاتبة الجلسة السيدة نبيلة
مساعد.

المستشار المقرّر حسين عمارة	الرئيس الأوّل غازي الجريبي
--------------------------------	-------------------------------